

# Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif

*by* Grahita Chandrarin

---

**Submission date:** 03-Feb-2018 04:38PM (UTC+0700)

**Submission ID:** 910567065

**File name:** Cek\_Plagiasi\_Metode\_Riset\_Akuntansi.docx (2.48M)

**Word count:** 48806

**Character count:** 319691

# Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif

Grahita Chandrarin



**Penerbit  
Salemba Empat**

## Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif

49

Prof. Dr. Grahita Chandrarin, M.Si., Ak., CA

Manajer Perencanaan dan Produksi: Novietha Indra Sallama

Supervisor Editor: Akliia Suslia

Copy Editor: Peni Puji Lestari

Tata Letak: Reza Kemal Wijoyo

Desain Sampul: Ferdy Firnaldy



Hak Cipta © 2017 Penerbit Salemba Empat

Jln. Raya Lenteng Agung No. 101

Jagakarsa, Jakarta Selatan 12610

Telp. : (021) 781 8616

Faks. : (021) 781 8486

Website : <http://www.penerbitsalemba.com>

E-mail : [info@penerbitsalemba.com](mailto:info@penerbitsalemba.com)

**Hak cipta dilindungi undang-undang.** Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apa pun, baik secara elektronik maupun mekanis, termasuk tidak terbatas pada memfotokopi, merekam, atau dengan menggunakan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari Penerbit.

### UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2014 TENTANG HAK CIPTA

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta yang meliputi penerjemahan dan pengadaptasian Ciptaan untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta yang meliputi penerbitan, penggandaan dalam segala bentuknya, dan pendistribusian Ciptaan untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 4 (empat) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu miliar rupiah).
3. Setiap Orang yang memenuhi unsur sebagaimana dimaksud pada poin kedua di atas yang dilakukan dalam bentuk pembajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp4.000.000.000,00 (empat miliar rupiah).

Chandrarin, Grahita

Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif/Grahita Chandrarin

—Jakarta: Salemba Empat, 2017

1 jil., 222 hlm., 15 x 23 cm

ISBN 978-xxx-xxxx-xxx-x

1. Akuntansi

I. Judul

2. Metode Penelitian

II. Grahita Chandrarin

000.0.00

*Dedicated to spouse and to inspire daughters & son:*

Heyvon Herdhayinta, SE, Ak., M.Sc., CA  
(Ph.D Program Student of Macquarie University, Australia)

&

Ongko Pambudi Tomo, S.Kom., MBA

&

dr. Yurike Mandrasari

# “Learnings & Perseverance”



## TENTANG PENULIS

146



**Prof. Dr. Grahita Chandrarin, M.Si., Ak., CA** lahir di Lumajang Desember 1963. Mendapat gelar Sarjana dari Universitas Brawijaya Malang. Menempuh pendidikan Magister dan Doktor di Universitas Gadjah Mada Yogyakarta (Sandwich Program di University of Kentucky tahun 1997-1998). Saat ini menjadi Dosen tetap Universitas Merdeka Malang dan menjabat sebagai Direktur Program Pascasarjana Universitas Merdeka Malang (2012-2020)

Penulis sangat aktif dalam bidang pendidikan maupun penelitian, berikut beberapa di antaranya.

- ◆ Koordinator Forum Dosen Akuntansi Manajemen, IAI-KAPd (2012-2018)
- ◆ President of Asia Pacific Management Accounting Association (2016) dan Vice President represent Indonesia (sejak 2010)
- ◆ Reviewer Nasional DRPM Ristek Dikti (2008-sekarang)
- ◆ External Examiner of Ph.D Program at UiTM, Malaysia (2013-sekarang)
- ◆ External Examiner of Ph.D Program at University of Canberra (2016-sekarang)
- ◆ Anggota Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI Pusat Jakarta (2002-2006)
- ◆ Individual Consultant of Asian Development Bank, Project: TA-4473 (INO): Support for the implementation of the State Audit Reform (STAR-SDP) Program Loan (2006)
- ◆ Dewan Penguji Sertifikasi Akuntan Manajemen (Certified Professional Management Accountant), Kompartemen Akuntan Manajemen IAI Pusat Jakarta (2006-2010)



# PRAKATA

92 *millahirrahmaanirrahim,*  
*Assalamualaikum warahmatullahi wabarakatuh.*

Puji syukur ke hadirat Allah Swt., yang telah memberi kesehatan, rezeki, berkah, dan amanah kepada diri dan keluarga saya sehingga saya dapat 115 tulis dan menyelesaikan buku ini. Terima kasih kepada pemerintah Indonesia melalui Direktorat Riset dan Pengabdian kepada Masyarakat (DRPM) Ristek Dikti yang telah memberi dana hibah untuk riset-riset kami dan buku ini.

Buku metode riset akuntansi ini merupakan buku yang dapat digunakan oleh pembaca atau peneliti muda untuk pedoman dalam melakukan riset khusus di bidang akuntansi dan disiplin ilmu lain yang terkait. Buku ini berbeda dengan buku metode riset yang lain karena buku ini fokus pada permasalahan riset yang didasari oleh teori-teori akuntansi, baik di bidang akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen. Buku ini juga mengajarkan tahapan yang berbeda dengan riset lain, yaitu pada tahap awal sebelum penelitian dilakukan, peneliti harus membaca dan mampu memahami hasil riset peneliti terdahulu di bidang yang relevan dengan yang diteliti. Buku-buku metode riset lain kebanyakan merupakan buku metode penelitian bisnis yang masih bersifat general (bidang ekonomi, manajemen dan akuntansi). Penulis termotivasi untuk menulis buku ini dengan tujuan untuk membantu para peneliti muda (para praktisi maupun akademisi seperti halnya dosen dan mahasiswa baik di tingkat/strata satu, magister maupun doktor) agar mampu meneliti sesuai dengan kaidah teori dan metodologi yang tepat. Buku ini dilengkapi dengan contoh-contoh hasil riset akuntansi keuangan dan manajemen. 7

Buku ini disusun dalam sepuluh bab, yang terdiri atas: (1) filosofi riset akuntansi; (2) teori akuntansi positif; (3) metode riset akuntansi ilmiah; (4) proses riset akuntansi; (5) variabel dan desain riset akuntansi; (6) rerangka

konseptual dan formulasi hipotesis; (7) data dan sampel; (8) teknik analisis dan interpretasi data; (9) publikasi hasil riset akuntansi; serta (10) contoh-contoh usulan dan laporan hasil riset di bidang akuntansi keuangan dan manajemen, serta riset akuntansi yang berkaitan dengan disiplin ilmu ekonomi. Masing-masing bab mempunyai tujuan pembelajaran (*learning objectives*) yang dapat digunakan sebagai *learning outcomes* setelah membaca buku ini.

Pengorganisasian materi Bab 1 meliputi: filosofi riset akuntansi positivisme dan argumentasi pendekatan kuantitatif berbasis filosofi positivisme serta motivasi penulis metode riset akuntansi yang menggunakan pendekatan kuantitatif. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menjelaskan filosofi riset akuntansi dengan pendekatan kuantitatif.

Pengorganisasian materi Bab 2 meliputi: logika berpikir ilmiah antara teori dan fakta, pengertian teori akuntansi, perkembangan teori akuntansi, klasifikasi teori akuntansi, konstruksi teori akuntansi, serta teori akuntansi dan riset empiris. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menjelaskan Teori Akuntansi Positif.

Pengorganisasian materi Bab 3 meliputi: pengertian metode riset akuntansi yang ilmiah, elemen-elemen riset, tujuan metode riset ilmiah, karakteristik riset ilmiah di bidang akuntansi. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menjelaskan elemen-elemen riset, tujuan, dan karakteristik riset ilmiah di bidang akuntansi. Kemudian pembaca juga diharapkan mampu membedakan riset akuntansi ilmiah dan naturalis, mengklarifikasi jenis riset akuntansi dan menganalisis peran dan kontribusi riset akuntansi ilmiah. Ada perbedaan yang signifikan antara metode riset ilmiah (*scientific research*) dengan metode kualitatif atau naturalis. Kontribusi atau manfaat yang dijelaskan tersebut dapat berupa tidak hanya kontribusi empiris atau kebijakan saja, tapi juga diharapkan ada kontribusi teorinya. Susunan riset ilmiah biasanya terstruktur dengan baik, mengikuti kaidah-kaidah yang sudah baku dan membutuhkan analisis atau pengujian kuantitatif atau kualitatif (untuk riset ilmiah), sedangkan untuk artikel ilmiah yang teoritik membutuhkan acuan yang sangat jelas dan ilmiah. Oleh karena itu, riset ilmiah secara substansi terkesan lebih berbobot daripada karya tulis biasa.

Pengorganisasian materi Bab 4 meliputi; proses riset akuntansi, riset pendahuluan (*preliminary study*), penyusunan usulan penelitian, pelaksanaan penelitian, pelaporan hasil penelitian, dan diseminasi dan

publikasi hasil penelitian. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menjelaskan dengan baik proses riset akuntansi. Selanjutnya, pembaca mampu menjelaskan beberapa tahapan yang ada di dalam proses riset akuntansi, yaitu di antaranya: riset pendahuluan untuk memastikan bahwa ide atau konsep yang dapat diteliti didukung dengan data atau berdasar atas fenomena yang ada di praktik dan menentukan pertanyaan penelitian. Berikutnya peneliti dapat menyusun usulan penelitian, melaksanakan, melaporkan, dan melakukan diseminasi dan publikasi hasil risetnya dalam suatu jurnal ilmiah terakreditasi atau bereputasi.

Pengorganisasian materi Bab 5 meliputi: pengertian variabel riset akuntansi, jenis variabel dalam riset akuntansi, definisi konseptual dan operasional variabel, pengukuran variabel, dan jenis desain riset akuntansi. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menganalisis variabel dan desain riset akuntansi. Variabel ini mencakup jenis variabel, skala pengukuran variabel, identifikasi, definisi konseptual dan operasional variabel. Demikian pula mampu menganalisis jenis atau macam desain riset yang dapat dilakukan di bidang akuntansi.

Pengorganisasian materi Bab 6 meliputi: telaah kritis hasil riset terdahulu, rerangka konseptual, pengertian hipotesis, jenis hipotesis, formulasi hipotesis dan pengujian hipotesis. Capaian pembelajaran akhir Bab ini pembaca diharapkan mampu menyusun rerangka konseptual dan formulasi hipotesis. 27

Pengorganisasian materi Bab 7 meliputi: pengujian data, jenis dan sumber data, pengumpulan data, populasi, elemen dan sampel, metode penyampelan (*sampling method*), dan penentuan ukuran sampel. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu membedakan dan menganalisis data dan sampel.

Pengorganisasian materi Bab 8 meliputi: teknik analisis data sesuai desain riset yang ditentukan, teknik analisis *multivariate* data untuk desain 84salitas analisis terdiri atas regresi sederhana (*single regression analysis*), analisis regresi linear berganda (*multiple regression analysis*), analisis regresi pemoderasi (*moderating regression analysis*), 18analisis diskriminan (*multiple discriminant analysis*) dan regresi logistik, analisis jalur (*path analysis*) dan analisis *structural equation modeling* (SEM), beberapa *software* yang dapat digunakan untuk membantu analisis data dan interpretasi data. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menjelaskan teknik analisis dan interpretasi data.

Pengorganisasian materi Bab 9 meliputi: karakteristik kualitatif riset akuntansi, kaidah penulisan dan substansi bahasa, bagaimana memilih jurnal publikasi riset akuntansi, jurnal akuntansi internasional yang bereputasi, dan pembuatan sitasi dan daftar referensi menggunakan Mendeley. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu menyusun dan menganalisis publikasi hasil riset akuntansi.

Pengorganisasian materi Bab 10 meliputi: contoh hasil riset akuntansi keuangan dan contoh hasil riset akuntansi manajemen serta contoh usulan riset akuntansi yang terkait dengan disiplin ilmu ekonomi. Capaian pembelajaran akhir bab ini pembaca diharapkan mampu mengidentifikasi bagaimana hasil riset akuntansi keuangan dan hasil riset akuntansi manajemen. Contoh-contoh yang dibahas adalah usulan dan hasil riset penulis, baik sebagai peneliti utama maupun peneliti pendukung atau anggota tim (hasil riset tesis atau disertasi mahasiswa yang dibimbing dan kemudian dipublikasikan di jurnal).

Saya mengucapkan terima kasih kepada almarhum ayah dan mama (Drs. H. Furkamsidik dan Hj. Ambatien), suami (Profesor Sutrisno, M.Si., SE., Ak), dan putra dan putri serta keluarga kakak Dr. Ida Maria, MPH, Dr. Michael Lopian, Sp.B, FINACS, FICS., Dr. Agus Turchan, Sp.BS., dan adik Ir. H. Onwardono Retreantono & Hj. Shofie Indri Notari, SKG. Terima kasih kepada guru-guru metodologi riset dan teori akuntansi saya yang telah menginspirasi, memberi ilmu dan literatur-literatur untuk acuan yang mendukung terselesainya penulisan buku ini, di antaranya: Profesor Tearney, Profesor Zaki Baridwan, Profesor Bambang Sudibyo, Profesor Jogiyanto Hartono, Profesor Swardjono, Profesor Mas'ud Machfoed (alm.), dan Dr. Nur Indriantoro (alm.). Terima kasih kepada guru-guru akuntansi di program strata satu Universitas Brawijaya terutama kepada Profesor Bambang Subroto, Drs. Mustofa, CA (alm), Drs. Yusuf Wibisana, MSc. dan Dr. Ali Djahhuri yang telah membimbing skripsi dan mengajar materi akuntansi. Terima kasih juga kepada kolega di Universitas Merdeka Malang, khususnya tim FGD yang telah memberi koreksi dan masukan saat draf buku ini disusun, di antaranya: Profesor Nazief Nirwanto, Profesor Anwar Sanusi, Dr. Prihat Assih, Dr. Diana Zuhroh, Dr. Edi Subyantoro, Dr. Harianto Respati, Parawiyati (kan 145. Dr.) dan Retno Safriliana (kandidat Dr.), serta kolega yang lain yang mohon maaf tidak dapat kami sebutkan satu persatu, juga terima kasih pada kolega dan tenaga kependidikan di Pascasarjana terutama Dra. Rus Ambarwati, MM dan Nurul Isnaini Amd., yang telah dengan tulus dan ikhlas membantu proses penulisan buku ini.

Terima kasih kepada semua kolega di PTN/PTS lain di seluruh Indonesia dan semua pihak yang telah membantu saya hingga dapat menyelesaikan buku ini yang mohon maaf tidak dapat saya sebutkan satu per satu.

Kami sadar sebagai penulis masih banyak hal yang tidak sempurna, namun hal tersebut tidak menghalangi penulis untuk mengekspresikan dan menuangkan pengetahuan dan pengalaman penulis baik selama studi di Program Magister dan Doktor di Universitas Gadjah Mada dan *sandwich* di University of Kentucky Lexington, Amerika maupun selama menjadi reviewer dan adviser riset di bidang akuntansi di tingkat nasional maupun internasional. Ketidaktersempurnaan dan jika ada kesalahan dalam buku ini merupakan proses pembelajaran (*learnings*) bagi penulis, belajar dan terus belajar sekalipun juga belajar dari kesalahan yang pernah dilakukan untuk diperbaiki dan tidak diulang kembali di masa mendatang. Terima kasih dan semoga bermanfaat.

*Wabillahittaufig wal hidayah, Wassalamualaikum warahmatullahi wabarakatuh.*

Malang, Agustus 2017  
Penulis

Grahita Chandrarin

METODE RISET AKUNTANSI PENDEKATAN KUANTITATIF

# DAFTAR ISI

■ TENTANG PENULIS .....	v
■ KATA PENGANTAR .....	vii
■ DAFTAR ISI .....	xiii

## BAB 1— PENDAHULUAN

Filosofi Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif Berbasis pada Filosofi Positivisme .....	2
Argumentasi Pendekatan Kuantitatif Berbasis pada Filosofi Positivisme .....	7
Motivasi Penulis .....	10

## BAB 2 — TEORI AKUNTANSI POSITIF

Logika Ber <sup>12</sup> Ilmiah Antara Teori dan Fakta .....	14
Pengertian Teori Akuntansi .....	16
Perkembangan Teori Akuntansi .....	18
Klasifikasi Teori Akuntansi .....	23
Klasifikasi Teori Akuntansi Berdasar pada Tingkatan—Teori Akuntansi Sebagai Bahasa .....	23
Klasifikasi Teori Akuntansi Berdasar pada Argumentasi Logis .....	24
Klasifikasi Teori Akuntansi Berdasar pada Cara Berdirinya .....	25
Konstruksi Teori Akuntansi .....	25
Teori Akuntansi dan Riset Empiris .....	26

## BAB 3 — METODE RISET AKUNTANSI ILMIAH

Pengertian Metode Riset Akuntansi yang Ilmiah .....	34
Elemen-Elemen Riset .....	34
Tujuan Metode Riset Akuntansi Ilmiah .....	35
Karakteristik Riset Ilmiah di Bidang Akuntansi .....	37
Perbedaan Riset Ilmiah dan Naturalis .....	38

## METODE RISET AKUNTANSI PENDEKATAN KUANTITATIF

Area Riset Akuntansi .....	39
Riset Akuntansi Keuangan .....	39
Riset Akuntansi Manajemen atau Perilaku .....	42
Jenis Riset Akuntansi .....	52
Peran dan Kontribusi Riset Akuntansi .....	53

### BAB 4 — PROSES RISET AKUNTANSI

Proses Riset Akuntansi .....	56
Tahap Pertama Riset Pendahuluan (Preliminary Study) .....	57
Tahap Kedua Penyusunan Usulan Penelitian .....	61
Tahap Ketiga Pelaksanaan Riset .....	69
Tahap Keempat Pelaporan Hasil Riset .....	72
Tahap Kelima Diseminasi dan Publikasi Hasil Penelitian .....	79

### BAB 5 — VARIABEL DAN DESAIN RISET AKUNTANSI

Pengertian Variabel Riset Akuntansi .....	82
Jenis Variabel Riset Akuntansi .....	83
Identifikasi, Definisi Konseptual, dan Operasional Variabel .....	87
Skala Pengukuran Variabel .....	89
Jenis Desain dan Model Riset Akuntansi .....	95
Penyusunan Model Riset .....	100

### BAB 6 — RERANGKA KONSEPTUAL DAN FORMULASI HIPOTESIS

Telaah Kritis Hasil Riset Terdahulu .....	110
Rerangka Konseptual .....	110
Pengertian Hipotesis .....	110
Jenis Hipotesis .....	111
Formulasi Hipotesis .....	112
Pengujian Hipotesis .....	116

### BAB 7 — DATA DAN SAMPEL

27 tingnya Pengujian Data .....	120
Jenis dan Sumber Data .....	121
Metode Pengumpulan Data .....	124
Populasi, Elemen, dan Sampel .....	125
Metode Penyampelan (Sampling Method) .....	126
Penentuan Ukuran Sampel .....	128
Rumus Ukuran Sampel untuk Simple Random Sampling .....	129
Rumus Ukuran Sampel untuk Stratified Random Sampling .....	129

<b>BAB 8 — TEKNIK ANALISIS DAN INTERPRETASI DATA</b>	
Teknik Analisis Data.....	134
Teknik Analisis Data untuk Desain Riset Kuantitatif Deskriptif .....	134
Teknik Analisis Data untuk Desain Riset Korelasional .....	134
Teknik Analisis Data untuk Desain Riset Kausalitas .....	135
Teknik Analisis Studi Peristiwa (Event Study) .....	136
Teknik Analisis Data untuk Desain Riset Eksperimental .....	137
Teknik Analisis Multivariat untuk Desain Kausalitas .....	137
Analisis Regresi Sederhana .....	137
Analisis Regresi Linear Berganda .....	138
Analisis Regresi Pemoderasi (Moderating Regression Analysis) .....	142
Analisis Diskriminan Berganda dan Regresi Logistik .....	143
Analisis Jalur .....	144
Analisis Structural Equation Modeling.....	145
Jenis Paket Perangkat Lunak untuk Mendukung Teknik Analisis Data.....	146
Interpretasi Hasil Analisis Data .....	148
<b>BAB 9 — PUBLIKASI HASIL RISET AKUNTANSI</b>	
Karakteristik Kualitatif Riset Akuntansi.....	158
Kaidah Penulisan dan Substansi Bahasa.....	159
Bagaimana Memilih Jurnal Publikasi Riset Akuntansi?.....	162
Jurnal Akuntansi Internasional Bereputasi .....	163
Pembuatan Sitasi dan Daftar Referensi Menggunakan Mendeley.....	164
<b>BAB 10 — CONTOH USULAN DAN HASIL RISET AKUNTANSI</b>	
Beberapa Hasil Riset Akuntansi yang Dipublikasi.....	170
Daftar Contoh Riset Akuntansi Ilmiah .....	170
Contoh Hasil Riset Akuntansi Keuangan (Chandrarin, 2001).....	172
Contoh Hasil Riset Akuntansi Manajemen (Sistem Informasi Akuntansi), Chandrarin & Indriantoro (1997) .....	181
Contoh Usulan Riset Akuntansi yang terkait dengan Disiplin Ilmu Ekonomi (Chandrarin et al. Fortcoming 2017) .....	181
<b>AMPIRAN.....</b>	<b>14</b>
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>D-1</b>
<b>INDEKS .....</b>	<b>I-1</b>



# 1

## PENDAHULUAN

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Filosofi Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif Berbasis pada Filosofi Positivisme
2. Argumentasi Pendekatan Kuantitatif Berbasis pada Filosofi Positivisme
3. Motivasi Penulis Buku Metode Riset Akuntansi

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Menjelaskan filosofi riset akuntansi positivisme.
2. Menjelaskan argumentasi pendekatan positivisme.
3. Menjelaskan motivasi penulis buku metode riset akuntansi yang fokus pada pendekatan positivisme.

## FILOSOFI RISET AKUNTANSI PENDEKATAN KUANTITATIF BERBASIS PADA FILOSOFI POSITIVISME

Buku metode riset akuntansi ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbasis pada filosofi positivisme dan mengacu pada teori akuntansi positif yang telah dikembangkan oleh Watts & Zimmerman. Pendekatan kuantitatif menggunakan susunan atau langkah-langkah yang terstruktur dalam suatu proses riset untuk menarik kesimpulan menggunakan hasil analisis berdasar pada alat statistik parametrik.

Salah satu pendekatan kuantitatif adalah lebih objektif dan hasilnya mempunyai kemampuan untuk dapat digeneralisasi, sehingga membuka peluang riset-riset berikutnya untuk berkembang atau replikasi. Normalisasi sebuah teori akan terbentuk ketika hasil-hasil riset konsisten dan mampu digeneralisasi dalam lingkup yang lebih besar.

Pendekatan kuantitatif ini berbasis pada riset yang ilmiah (*scientific research*). Argumentasi tentang sifat ilmu pengetahuan dan bagaimana proses menemukannya masih banyak diperdebatkan. Ryan *et al.* (1992) menjelaskan bahwa ada empat aliran yaitu sebagai berikut.

### 1. Rationalism

*Rationalism* beranggapan bahwa ilmu pengetahuan pasti hanya dapat diperoleh melalui penggunaan alasan. Aliran ini menitikberatkan pada kekuatan logika dan matematika dalam mengungkapkan kebenaran ilmiah, dan kebenaran itu tidak cukup dengan observasi tapi harus ada alasannya.

### 2. Empirism

*Empirism* beranggapan bahwa ilmu pengetahuan pasti hanya dapat diperoleh dari observasi dan pengalaman melalui persepsi. Pada aliran ini, logika dan matematika hanya digunakan sebagai alat untuk memperoleh kebenaran ilmiah. Aliran ini dikembangkan oleh Bacon, Hume, Locke, dan Berkeley di Britain, kemudian dibawa ke Amerika.

Ada tiga hal penting untuk diperhatikan, yaitu sebagai berikut.

- a. Kepastian keyakinan (*belief*) dalam hal apa kita mengetahui hanya dapat didekati melalui pengalaman yang dirasakan.
- b. Kemewahan atau kesempurnaan (*ultimately*) semua ilmu pengetahuan berasal dari pengalaman "alasan" sepanjang yang kita pahami

merupakan *learn*, sebagaimana dinyatakan oleh Locke bahwa: "*We are all born with a blank sheet upon which sense impressions are written.*"

- c. Di bidang pernyataan-pernyataan penulisan adalah benar atau juga salah karena cara dunia memandang atau karena beberapa properti formal bahasa yang digunakan.

Kesimpulan dari ketiganya: pertama, adalah keyakinan didasarkan pada daerah noneksperimental (yaitu bukan justifikasi dengan pengalaman atau dengan secara logika atau matematika memperoleh implikasi-implikasi pengalaman) disebut metafisik dan adalah tidak berarti; kedua dan ketiga adalah keyakinan tentang dunia tidak dapat dijustifikasi dengan penggunaan alasan saja. Jadi menurut aliran ini ilmu pengetahuan (alam atau sosial) seharusnya "*value free*" yaitu bebas dari keyakinan dan ideologi yang tidak dapat dijustifikasi dalam bentuk objek pengalaman melalui penelitian.

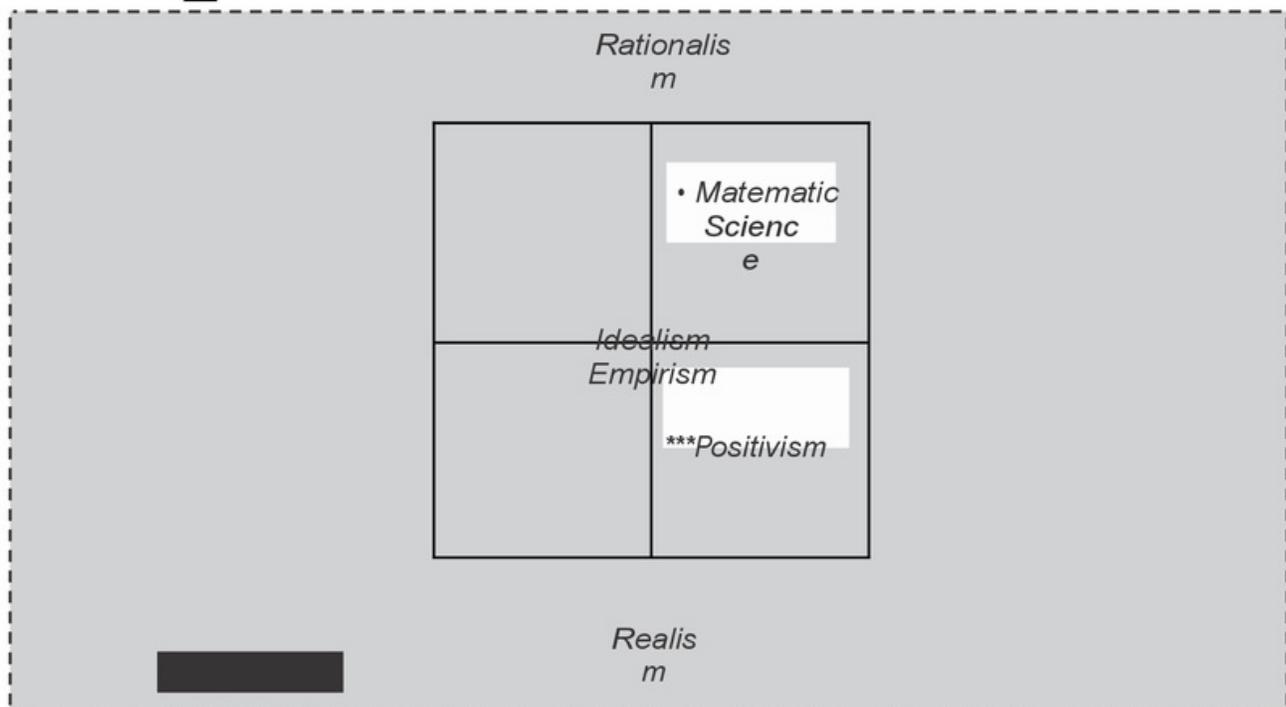
### 3. Realism

*Realism* menurut pandangan umum adalah ketika kita menjelaskan sesuatu maka sesuatu itu secara nyata (objektif) ada. Persepsi aliran ini adalah bahwa ada sesuatu realitas independen yang dapat dikatakan dalam suatu cara yang objektif dan bahwa konstruksi-konstruksi ditempatkan pada realitas yang ada, setidaknya pada beberapa tingkatan, independen atau bebas dari keyakinan pribadi, ideologi dan nilai kita.

### 4. Idealism

*Idealism* menyatakan bahwa tidak ada realitas yang bebas nilai. Kant, filosof aliran ini berargumentasi bahwa ilmu pengetahuan diciptakan oleh *the perceiving mind using a small number of inbuilt intellectual constructs* atau metode-metode argumentasi (*methods of reasoning*). Kemudian aliran ini dikembangkan oleh filosof lain seperti Hanson, Kuhn, Lacatos dan Feyerabend.

Implikasi idealisme Kant dalam keuangan, misalnya kedudukan aliran realism pada realitas objektif dari perilaku pasar dapat digunakan untuk membereskan tuntutan pesaing itu yang yakin bahwa perilaku harga saham terbaik dijelaskan sebagai suatu *random walk* dan siapa yang tidak mengerjakan hal itu (*the realist position would be that the objective reality of market behavior can be used to settle the competing claims of those who believe that share price behavior is best described as a random walk and those who do not*). Empat aliran filosofi tersebut dapat dilustrasikan pada Gambar 1.1.



Gambar 1.1 Filosofi Riset Keuangan (Adopsi Filosofi Riset Keuangan)

Keterangan Gambar 1.1:

**\*\*\*Positivism**

Di mana letak positivisme pada Gambar 1.1 tersebut? Positivisme terletak di antara *empirism* dan *realism*. *Empirism* beranggapan bahwa ilmu pengetahuan pasti hanya dapat diperoleh dari observasi dan pengalaman melalui persepsi, sedangkan *realism* beranggapan bahwa ketika kita menjelaskan sesuatu maka sesuatu itu secara objektif ada. *Matematic science* berada di antara *rasionalism* dan *empirism*, yaitu banyak ke *prescriptive normative* (untuk menjawab *should or ought to*). Ada dua jenis positivisme, yaitu ***empirist positivism*** dan ***logical positivism***, bedanya adalah kalau ***empirist positivism*** dapat dibantah atau dipatahkan (*refutable*) sedangkan kalau ***logical positivism*** harus dilakukan terus-menerus (*verification*).



Keterangan Gambar 1.1 (Lanjutan):

\*\*\* **Positivism**

*Rationalism* beranggapan bahwa adalah mungkin untuk memperoleh ilmu pengetahuan yang benar tentang dunia secara alami dengan introspeksi. *Rationalist* pada tingkat metodologi berargumen bahwa kriteria objektif dapat dibuat dalam menentukan *competing theories*, menentukan demarkasi pernyataan ilmiah dan menentukan apakah suatu teori dijustifikasi oleh fakta atau sebaliknya. Pendekatan penelitian keuangan dan akuntansi lebih banyak berorientasi pada aliran positivisme yang didukung oleh aliran *rationalism*.

*Relativism* beranggapan bahwa adalah tidak mungkin untuk menentukan kriteria metodologi "a priori" dan bahwa keyakinan ilmuwan adalah relatif untuk berbagai luas dari faktor kontijen yang saling berhubungan. Pendekatan hermenetik lebih berorientasi pada aliran *relativism* ini.

**Positivism**

Positivisme (*positivism*) adalah aliran filsafat yang muncul di abad 19 yang diletakkan dasar-dasarnya oleh Auguste Comte. Pada tahun 1953, Milton Friedman di Chicago menulis *The Methodology of Positive Economics*. Prinsip-prinsip aliran ini adalah sebagai berikut.

1. Ada suatu realitas *mind-independent* yang dijelaskan oleh suatu bahasa observasi objektif.
2. Pernyataan hanya berarti jika pernyataan itu sintetik atau analitik.
3. Pernyataan sintetik tidak dapat mengetahui suatu priori.
4. Semua pernyataan metafisik adalah tidak bermakna.
5. Prinsip verifikasi menunjukkan bahwa pernyataan bermakna adalah berasal dari metode verifikasinya.

Beberapa kritik terhadap aliran positivisme adalah sebagai berikut.

1. Hukum dalam *science* merupakan generalisasi.
2. Teori punya istilah yang dapat memberikan arti yang berbeda jika dihubungkan dengan bahasa observasi dan tergantung pada sistem pengukuran yang digunakan.

*Explanation* bagi aliran positivisme merupakan suatu proses untuk mengungkap hukum penting seperti generalisasi yang mencakup contoh tunggal yang dijelaskan. Hukum yang tampaknya mempunyai kekuatan prediksi yang baik sering mempunyai kekuatan penjas yang lemah dan sebaliknya. Penjelasan (*explanation*) dalam akuntansi dan keuangan jarang merupakan masalah teknis dari pengidentifikasian beberapa hukum perilaku tertentu seperti biasanya kasus dengan penjelasan dalam ilmu alam. Penjelasan dalam ilmu sosial selalu memerlukan interpretasi.

Karl Popper (1959) dalam bukunya "*The Logic of Scientific Discovery*" menjelaskan tentang *falsificationism* menyatakan bahwa ilmu pengetahuan seharusnya menyangkut *falsifying* teori-teori melalui logika berdasar observasi. Berkenaan dengan *falsificationism*, Popper menjelaskan bagaimana perkembangan ilmu pengetahuan melalui serangkaian pengujian hipotesis. Menurut Popper, teori harus dapat dipatahkan (*refutable*). Ada demarkasi antara *science* dan *pseudo-science*.

Riset merupakan suatu proses aktivitas sosial yang dilakukan oleh ilmuwan yang tidak begitu menghasilkan *reward* finansial tapi lebih merupakan reputasi atau kredit sosial. Sebagai suatu sistem sosial, rumpun riset menunjukkan norma-norma sosial yang dijaga oleh prosedur yang keras untuk penulisan publikasinya.

Secara metodologi, model utama yang disusun sebagai inti program riset mempunyai karakteristik krusial sebagai berikut.

1. Model harus memungkinkan untuk menghasilkan implikasi teoretis dari mana prediksi observasional dapat ditarik.
2. Asumsi dalam model seharusnya secara internal konsisten dalam *logical sense* dan sesederhana integritas logika model yang akan dipakai.
3. Model seharusnya secara teoretis sepadan dengan fakta empiris apa pun dalam domainnya.
4. Lingkup teoretis model didefinisikan oleh model dan hadirnya seperangkat implikasi prediktif dan eksplanatori.
5. Kombinasi seperangkat bentuk model yang berhubungan dengan observasi laporan yang relevan, domain literatur dari program riset khusus.

Argumen tentang kandungan bahwa ilmu pengetahuan yang objektif tidak mungkin dinyatakan tetapi bahwa argumen dibuat menarik dari pandangan yang harus mengarah pada pandangan bahwa semua riset adalah provisional dan bukan posisi yang tidak dapat dibantah. Arah argumen

tentang status teori dan observasi mempunyai alasan bahwa proporsi besar dalam literatur akuntansi dan keuangan dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Suatu jaringan model-model inti (*core models*) dengan model-model yang diadopsi di sekitar perubahan asumsi.
2. Suatu *exchange syntax* melalui makna yang ditransmisikan.
3. *Well attested observation reports*.

Interpretasi pada analisis riset teoretis maupun empiris, keduanya memerlukan dua proses berikut.

1. Konsistensi internal atau validitas riset harus dipertimbangkan. Pada riset empiris pertanyaan utama didasarkan pada apakah hal itu layak untuk ditarik kesimpulan dengan desain riset yang diberikan dan kontrol yang dibuat.
2. Kemampuan untuk mengeneralisasi teoretis atau hasil-hasil empiris yang diperoleh.

## ARGUMENTASI PENDEKATAN KUANTITATIF BERBASIS PADA FILOSOFI POSITIVISME

Buku metode riset akuntansi ini merupakan buku metode riset akuntansi yang fokus pada pendekatan kuantitatif yang berbasis filosofi objektivisme yaitu positivisme. Mengapa penulis menggunakan pendekatan positivisme? Ada beberapa argumentasi yang kuat berkenaan dengan pilihan pendekatan tersebut. Pertama bersumber dari hadis nabi yang menyatakan bahwa sebaik-baik orang adalah yang bermanfaat, kata bermanfaat ini dapat dimaknai dengan bermanfaat baik bagi dirinya sendiri maupun lingkungannya. Pendekatan kuantitatif yang berbasis filosofi positivisme menggunakan dasar teori akuntansi positif yang menawarkan berbagai konsep kebermanfaatan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Perkembangan praktik akuntansi semakin lama semakin pesat dan cepat sejalan dengan perkembangan teknologi informasi terkini.

Teori yang tepat untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan riset yang muncul dengan tujuan menjelaskan dan memprediksi fenomena yang praktik adalah teori akuntansi positif, bukan teori yang normatif atau preskriptif. Watt (1977) menyebut literatur akuntansi tradisional sebagian besar menggunakan pendekatan normatif (kuantitatif). Konsentrasi pada

✓

21

Tujuan teori akuntansi positif adalah menjelaskan dan memprediksi fenomena yang ada di praktik akuntansi yang terkini. Watt dan Zimmerman (1979), pionir teori akuntansi positif, memulai menulis artikelnya yang berjudul "*The Demand for and Supply of Accounting Theories: the Market for Excuses.*" Artikel tersebut ditujukan untuk pertanyaan mengapa teori akuntansi secara dominan normatif dan mengapa bukan teori tunggal yang dapat diterima secara umum. Teori-teori akuntansi dianalisis sebagai barang ekonomi, hasil dari respons pada permintaan suatu teori akuntansi. Sifat permintaan yang diuji pertama dalam ekonomi adalah tanpa regulasi, kemudian dalam ekonomi dengan regulasi. Regulasi pemerintah menciptakan insentif bagi individual untuk mencoba memengaruhi prosedur akuntansi yang diusulkan, dan teori akuntansi merupakan justifikasi yang berguna untuk upaya yang mencoba memengaruhi politis. Kemudian intervensi pemerintah menghasilkan suatu permintaan untuk berbagai teori, karena setiap kelompok dipengaruhi oleh perubahan akuntansi yang meminta suatu teori yang mendukung posisinya. Menurut Zimmerman (1980) menyatakan bahwa riset akuntansi positif mencari pengembangan teori yang dapat menjelaskan fenomena yang diamati.

preskripsi (*prescriptions*) dan tidak banyak memperhatikan pengembangan suatu teori yang bermanfaat untuk menjelaskan bagaimana informasi keuangan masa kini. Pertanyaan pada teori normatif diwujudkan dalam kata "*should*" atau berhubungan dengan kriteria "*what ought to be*", sedangkan teori positif diwujudkan dalam kata "*why*," "*what*" atau "*how*." Menurut Jensen (1976) perkembangan teori akuntansi positif akan menjelaskan mengapa akuntansi seperti ini (*why accounting is*), apa itu akuntansi (*what it is*), mengapa akuntan melakukan apa yang mereka lakukan (*why accountants do what they do*), serta apa pengaruh yang terjadi di masyarakat dan penggunaan sumber daya (*what effects these phenomena have on people and resource utilization*). Tanpa teori positif, para akademisi dan profesional tidak akan membuat kemajuan yang signifikan dalam memperoleh jawaban dari pertanyaan normatif yang selalu dipertanyakan.

Debat berkenaan dengan teori akuntansi positif berlanjut, ketika ada kritik-kritik metodologi oleh Christenson (1983) dan telaah artikel teori

akuntansi positif oleh Whittington (1987). Kritik-kritik tersebut ditanggapi oleh Watt dan Zimmerman (1990) dalam artikelnya yang berjudul "*Positive Accounting Theory: A Ten Years Perspective*" yang tujuan utamanya menyampaikan perspektif pada evolusi dan kenyataan sekarang mengenai teori akuntansi positif dan meringkas bukti dari peraturan empiris yang sistematis dalam akuntansi. Tujuan kedua adalah untuk mengevaluasi metode riset yang digunakan untuk mendokumentasikan peraturan empiris. Pada bagian kedua ini didiskusikan kritik dari artikel awal dan bagian-bagian literatur akuntansi positif, yang masih belum banyak menjelaskan beberapa praktik. Tujuan ketiga, memberikan arahan literatur akuntansi positif di masa mendatang. Walaupun ada beberapa kritik namun sampai sekarang masih belum ada teori pengganti yang mampu menggugurkan teori akuntansi positif, bahkan saat ini menjadi sangat berkembang bersama dengan riset perilaku.

Sebagaimana yang dijelaskan oleh Scott (2015) tentang akuntansi dalam kondisi ideal. Kita tidak hidup dalam kondisi yang ideal dan kondisi yang tidak ideal tersebut diliputi oleh ketidakpastian (*uncertainty*) yang relatif sangat tinggi, sehingga dibutuhkan metode riset akuntansi yang pragmatis yang berguna untuk menjelaskan dan memprediksi fenomena yang ada di praktik. Konsep *decision usefulness* untuk pelaporan keuangan, menjelaskan betapa pentingnya sebuah informasi untuk pengambilan keputusan ekonomi, "*information is a powerfull.*"

Argumentasi berikutnya, mengacu pada konsep teori akuntansi yang sangat fundamental yang dikemukakan oleh *Financial Accounting Standards Board (FASB), Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) No. 2* berkenaan dengan karakteristik kualitatif pelaporan keuangan yang utama adalah relevansi (*relevance*) dan reliabilitas (*reliability*). Misalnya terkait dengan pengakuan dan pengukuran pendapatan, ada *trade-off* antara *historical cost accounting* dengan *current value accounting*. *Historical cost accounting* mempunyai relevansi yang rendah untuk pengambilan keputusan ekonomi, namun mempunyai reliabilitas yang tinggi, sedangkan *current value accounting* mempunyai relevansi yang tinggi untuk pengambilan keputusan ekonomi, namun mempunyai reliabilitas yang rendah. Ada pergeseran paradigma dari *historical cost accounting* ke *current value accounting*, yang mempunyai relevansi yang tinggi untuk pengambilan keputusan ekonomi yang sangat tepat untuk digunakan dalam proses pembentukan suatu teori yang menjelaskan praktik yang ada saat ini. *Current value accounting* atau yang sekarang lebih dikenal dengan

istilah *fair value accounting* merupakan pengukuran akuntansi yang relevan dengan perkembangan praktik terkini yang mengalami perkembangan yang pesat dan cepat sejalan dengan perkembangan teknologi informasi, pengukuran yang tepat adalah yang sesuai dengan kemampuan atau daya beli pasar saat ini.

Pendekatan kuantitatif berbasis filosofi positivisme ini tepat sampai saat ini karena mempunyai objektivitas yang tinggi, dengan menggunakan alat analisis *multivariat* akan mampu menjelaskan dan memprediksi fenomena yang ada di praktik lebih objektif dan lebih baik dibanding pendekatan yang lain. Pendekatan positivisme ini mempunyai kemampuan generalisasi yang tinggi. Validitas eksternal yang tinggi sangat penting dalam proses normalisasi berkembangnya sebuah teori.

## OTIVASI PENULIS

Keistimewaan buku ini fokus pada pendekatan kuantitatif yang berbasis pada filosofi atau aliran positivisme disertai dengan contoh usulan dan hasil riset-riset akuntansi menggunakan pendekatan kuantitatif yang berdasarkan pada pengalaman penulis sebagai peneliti, *reviewer* nasional dan internasional, penguji eksternal serta pembimbing skripsi, tesis, dan disertasi. Semangat menulis buku ini didasari dengan anggapan bahwa penulis buku metode riset yang tepat adalah guru, karena guru di samping menjadi pendidik guru juga sebagai peneliti, pembimbing, penguji, dan *reviewer*. Usulan riset yang dilakukan oleh penulis yang berjudul "*The effects of Financial Inclusion on Economic Growth and their implication on Income Equality a Comparative Study Between Indonesia and Malaysia*" telah mendapat hibah riset kerja sama luar negeri dan publikasi internasional mulai periode pendanaan tahun 2017. Beberapa riset sebelumnya juga telah mendapatkan hibah kompetensi selama tiga tahun periode pendanaan (2013–2015), hibah riset kerja sama antar-perguruan tinggi dan hibah fundamental. Artikel yang berjudul "*The Effect of Reporting of Exchange Rate Losses on the Stock Market Reaction*" (Andrarin dan Tearney, 2000) telah mendapatkan *best paper award* pada Simposium Nasional Akuntansi kedua yang diselenggarakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen

**Akuntan Pendidik.** Artikel tersebut disusun sebagai hasil riset sederhana penulis saat menempuh *sandwich* di University of Kentucky (tahun 1997–1998), yang mana Profesor M.G. Tearney (penulis buku Teori Akuntansi dan asesor akreditasi internasional AACSB) sebagai guru, mentor, dan teman yang dengan sabar dan penuh perhatian telah membimbing penulis untuk riset dengan menggunakan *archival data* dari pasar modal di Amerika Serikat. *Alhamdulillah*, penulis bersyukur telah mendapatkan ilmu yang bermanfaat dan oleh karena itu penulis berupaya untuk menyebarkan ilmu tersebut pada pembaca melalui buku ini.

Penulis termotivasi untuk menulis buku **23** juga didukung dengan pengalaman penulis ketika menjadi anggota Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia Pusat Jakarta. Pengalaman tersebut menuntut penulis untuk selalu belajar kepada siapa saja untuk menjadi lebih baik (*learnings and persistence*). Berdasarkan pengalaman penulis *me-review* artikel riset yang disampaikan di simposium atau konferensi dan artikel riset dosen atau mahasiswa yang mengajukan hibah ke penyedia dana Ristek Dikti serta saat penulis menjadi pembimbing dan penguji eksternal, kelemahannya sebagian besar pada unsur metodologi riset. Banyak ide-ide yang sangat bagus namun kurang didukung dengan pengetahuan metode riset yang memadai. Juga masih dibutuhkan buku metode riset yang fokus pada akuntansi dengan pendekatan kuantitatif berbasis filosofi positivisme.

Jika ada kebaikan pada buku ini adalah karena kemuliaan Allah yang disampaikan melalui kebaikan guru-guru penulis, namun jika ada kelemahan atau kesalahan, mutlak merupakan kesalahan penulis dalam menyerap dan menginterpretasikan ilmu yang diajarkan oleh guru-guru penulis. Kritik membangun dan koreksi untuk perbaikan buku ini mohon disampaikan ke email penulis ([grahitac@unmer.ac.id](mailto:grahitac@unmer.ac.id) & [grahitac@gmail.com](mailto:grahitac@gmail.com)) untuk perbaikan buku ini pada edisi revisi berikutnya.



# 2

## TEORI AKUNTANSI POSITIF

### Topik-Topik yang Dibahas

20

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Logika Berpikir Ilmiah antara Teori dan Fakta
2. Pengertian Teori Akuntansi
3. Perkembangan Teori Akuntansi
4. Klasifikasi Teori Akuntansi
5. Konstruksi Teori Akuntansi
6. Teori Akuntansi dan Riset Empiris

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami logika berpikir ilmiah antara teori dan fakta.
2. Memahami tentang pengertian teori akuntansi.
3. Menjelaskan tentang perkembangan teori akuntansi.
4. Menjelaskan tentang klasifikasi teori akuntansi.
5. Menjelaskan tentang konstruksi teori akuntansi.
6. Menjelaskan teori akuntansi dan riset empiris.



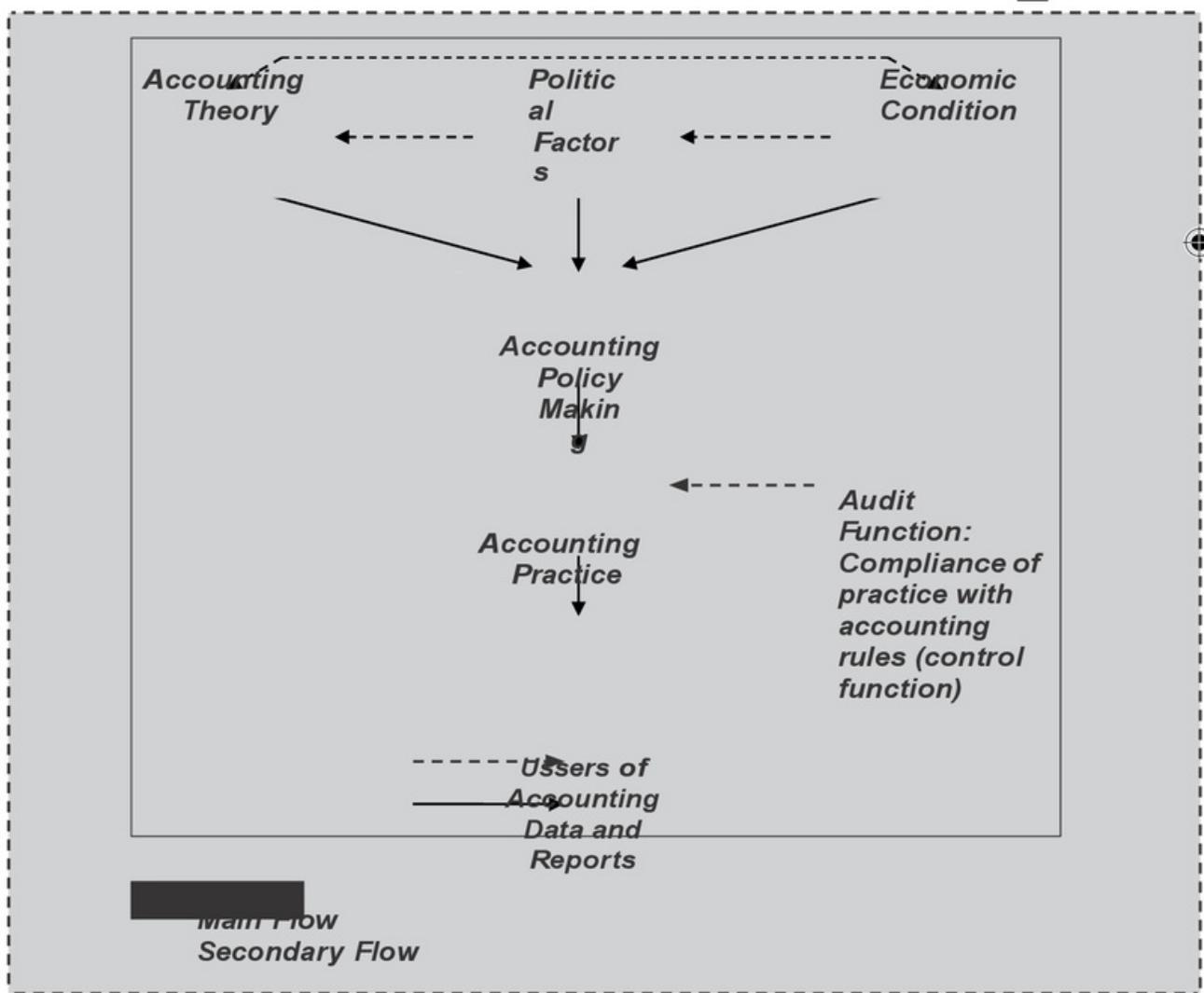
### LOGIKA BERPIKIR ILMIAH ANTARA TEORI DAN FAKTA

Logika berpikir ilmiah menunjukkan bahwa teori dapat digunakan untuk menjelaskan dan memprediksi suatu fakta atau fenomena yang ada praktik. Ada pandangan bahwa teori berlawanan dengan fakta yang ada di praktik. Seorang guru besar atau profesor dianggap sangat teoretis, sedangkan seorang manajer atau direktur dianggap sangat praktis. Anggapan atau pandangan itu tidak terbukti benar. Ketika seseorang terlalu teoretis, dapat dimaknai bahwa dasar penjelasan dan keputusannya masih belum memadai dan belum sesuai dengan kondisi empiris tertentu. Jadi bukan berarti teori itu berlawanan dengan praktik. Metode riset memadukan antara fakta atau fenomena yang ada dengan teori yang mendasarinya. Oleh karena itu, antara teori dan fakta keduanya sangat dibutuhkan dalam metode riset akuntansi ilmiah. Metode riset akuntansi dapat digunakan untuk dasar pembentukan suatu teori yang menjelaskan dan memprediksi fakta atau fenomena yang ada dalam praktik. Fakta atau fenomena dapat digali melalui instrumen riset yang pada akhirnya menjadi data, yang kemudian diolah dan menjadi hasil riset empiris. Ketika peneliti mempunyai ide atau gagasan untuk riset, maka yang dipikirkan pertama kali adalah data/fenomena/fakta dan ada teori/konsep yang menyangkut kerangka logika. Sebelum peneliti melakukan riset akuntansi ilmiah, maka harus dipastikan dulu adalah ada teori dasar yang relevan dan dipastikan ada datanya. Jika ada teori yang mapan namun tidak ada datanya, maka riset ilmiah tidak dapat dilakukan dengan baik. Demikian juga sebaliknya, jika ada fakta atau data namun tidak ada dukungan teori maka riset ilmiah tidak dapat dilakukan. Setelah data dipastikan dapat diperoleh, maka peneliti perlu melakukan pengujian atas data yang dikumpulkan sebelum melakukan analisis data.

Pengujian data dapat memengaruhi ketepatan analisis, prediksi, dan interpretasi hasil, sehingga simpulan yang diambil tepat pula. Data yang tidak akurat dapat berdampak pada hasil analisis yang tidak tepat sehingga simpulannya pun menjadi tidak tepat. Oleh karena itu, pemahaman tentang filosofi riset akuntansi, dinilai penting sebelum memahami metode riset ilmiah terlebih dahulu memahami lingkungan dan perkembangan teori akuntansi.

Teori akuntansi berkaitan erat dengan penyusunan kebijakan. Kondisi ekonomiberdampak padateoriakuntansi danfaktor-faktor politis, sedangkan faktor politis juga berpengaruh terhadap teori akuntansi. Fungsi pengambil kebijakan di sini diperankan oleh dewan penyusun standar akuntansi

keuangan, sebagai penyusun standar atau pembuat aturan. Pratt (1988) merupakan contoh kalangan akademisi yang menggunakan *framework* proses penyusunan kebijakan untuk meringkas dan menginterpretasikan riset akuntansi keuangan yang ada. Setelah *framework* dijelaskan, kemudian digunakan untuk mengidentifikasi dan mengintegrasikan 6 perspektif riset utama yang timbul di akuntansi keuangan. Penekanan khusus yang diberikan pada artikelnya adalah untuk penjelasan dan motivasi, dan evolusi riset akuntansi keuangan terhadap konsekuensi ekonomi. Contoh klasik dari kondisi ekonomi yang berkenaan dengan penyusunan kebijakan di antaranya adalah inflasi yang tinggi membawa dewan penyusun standar



**Lingkungan Akuntansi Keuangan**

Sumber: Wolk & Tearney (1997).



akuntansi keuangan untuk memaksa pengungkapan informasi berkenaan perubahan harga. Ilustrasi gambar lingkungan akuntansi (Wolk & Tearney, 1997) sebagaimana berikut.

Istilah faktor-faktor politis mengacu pada pengaruh penyusunan kebijakan (*policy making*) tersebut yang menjadi pokok persoalan pada faktor politis. Auditor, manajemen, investor, pemerintah, dan asosiasi dagang industri merupakan pengguna yang termasuk dalam kategori ini, sebagai contoh, auditor merupakan pihak yang bertanggung jawab untuk menilai apakah aturan-aturan telah diikuti dan asosiasi dagang industri merupakan komponen politis yang penting dalam proses penyusunan kebijakan. **Teori akuntansi dikembangkan dan disempurnakan oleh proses riset akuntansi.** Riset yang dilakukan oleh para akademisi dan praktisi (baik berupa riset dasar maupun riset terapan/aplikasi) juga memainkan peran penting dalam proses riset. Standar dan aturan-aturan organisasi pembuat kebijakan diinterpretasikan dan diimplementasikan dalam praktik pada level organisasional. Oleh karena itu, output level kebijakan diimplementasikan pada level praktik akuntansi.

## DEFINISI TEORI AKUNTANSI

29

*A Statement of Basic Accounting Theory* (American Accountant Association 1966) mendefinisikan sebuah teori sebagai suatu rangkaian koheren dan hipotesis, konseptual, dan prinsip-prinsip praktis yang membentuk kerangka umum referensi untuk suatu bidang studi. Akuntansi didefinisikan sebagai proses pengidentifikasian, pengukuran, dan pengomunikasian informasi ekonomi yang mengizinkan atau memperkenankan keputusan dan penilaian bagi pemakai informasi.

Definisi akuntansi menurut *American Accountants Association* ini merupakan definisi yang lebih luas dibanding dengan definisi akuntansi yang diekspresikan dalam pernyataan-pernyataan teori akuntansi lain. Dikatakan lebih luas karena: (1) informasi akuntansi yang didasarkan pada data transaksi dan berbagai jenis data non-transaksi untuk memenuhi standar-standar informasi akuntansi; (2) mempertimbangkan aplikasi proses akuntansi baik pada entitas bisnis yang berorientasi profit maupun non-profit seperti pemerintah dan individu sejenis; dan (3) menyangkut komunikasi informasi ekonomi baik untuk pemakai internal maupun eksternal.

Riset akuntansi merupakan suatu proses pengamatan suatu fenomena yang memengaruhi aturan atau regulasi, definisi, konsep, dan prinsip-prinsip akuntansi. Secara formal teori-teori yang dikembangkan adalah berasal dari suatu proses riset yang hasilnya dapat digeneralisasi sehingga menjadi sebuah teori. Jadi, secara filosofis normalisasi sebuah teori melalui sebuah proses riset. Ketika ada anomali atau hasil riset yang berbeda dari teori terdahulu maka hasil tersebut jika secara bertahap mendapat dukungan dari peneliti-peneliti berikutnya sehingga mampu digeneralisasi maka akan muncul sebuah teori yang baru yang berbeda dengan teori sebelumnya. Sebuah teori mempunyai ciri atau karakteristik dapat digugurkan oleh teori-teori berikutnya, atau sering disebut dengan *falsified*, berbeda dengan kitab suci yang bersifat dogmatis. Jadi sebuah teori mempunyai kesempatan untuk disangkal atau ditolak dan didukung atau diterima untuk diikuti. Riset merupakan proses mengonstruksi dan memverifikasi sebuah teori.

Berkenaan dengan struktur penyusunan aturan dan praktik akuntansi timbul beberapa pertanyaan terkait dengan definisi akuntansi, apakah akuntansi sebagai suatu seni, ilmu atau ilmu sosial? Setidaknya ada satu penulis yang menyatakan bahwa akuntansi sebagai suatu ilmu yaitu Kelley (1948), sedangkan penulis lain yaitu Cullather (1959) menyatakan bahwa akuntansi sebagai suatu seni (Wolk & Tearney, 1997). Keduanya tidak menyatakan kriteria apa pun berkenaan dengan perbedaan antara teori akuntansi sebagai ilmu dan sebagai seni. Kemudian Sterling (1975) berusaha mengklarifikasi posisi akuntansi berhubungan dengan ilmu. Sterling yakin bahwa akuntansi sebagaimana yang ada di praktik, jauh dari seni dan ilmu. Akuntansi merupakan ilmu terapan (*applied science*) atau teknologi, sedangkan akuntan merupakan ahli teknologi atau insinyurnya. Bagaimana dengan definisi akuntansi sebagai ilmu sosial? perhatikan tahapan berikut.

1. Ilmu-ilmu sosial berkenaan dengan studi manusia dan binatang yang berpikir (*a thinking animal*).
2. Tidak demikian adanya, manusia dapat mengubah perilakunya.
3. Akuntansi berkenaan dengan perilaku manusia dan karena hal demikian sehingga diklasifikasikan sebagai ilmu sosial.
4. Salah satu implikasi untuk akuntansi sebagai suatu ilmu sosial, yaitu praktik akuntansi atau perilaku akuntan-akuntan yang tidak secara memadai memverifikasi teori akuntansi yang sudah ada (*a given accounting theory*), sebagai praktik yang dapat diubah untuk mengakomodasi teori.

## PERKEMBANGAN TEORI AKUNTANSI

Perkembangan teori akuntansi bermula dari perkembangan teori akuntansi keuangan, yang berkenaan dengan kerangka konseptual (*conceptual framework*). Catatan lengkap dikembangkan oleh para ahli teori (*theorists*) yang bergabung dalam *American Accounting Association* (AAA). Perkembangan teori akuntansi adalah dijelaskan dalam Tabel 2.1 sebagai berikut.

**Tabel 2.1** Perkembangan Teori Akuntansi

No.	Tahun	Periode
1	1886	<i>American Association of Public Accountant</i> (AAPA) didirikan di USA
2	1896	<i>Certified Public Accountant</i> (CPA) oleh New York State
3	1905	<i>The Journal of Accountancy</i> didirikan di USA
4	Sebelum 1916	Periode sebelum ada perkembangan metode riset dan teori akuntansi
5	1916	<i>American Institute of Accountants</i> (AIA) didirikan di USA
6	1934	<i>Securities &amp; Exchange Commission</i> (SEC) didirikan oleh kongres, tujuannya untuk mengadministrasikan " <i>securities act</i> "
7	1937	<i>American Accountants Association</i> (AAA) didirikan di USA
8	1938	AAA mengeluarkan <i>Accounting Series Release</i> (ASR) No.4 berkenaan dengan kasus laporan keuangan yang standarnya diatur oleh AICPA (jika AICPA tidak mengatur, maka pakai regulasi SEC).
9	1957	AIA diganti namanya AICPA
10	1966	Periode pe 147 atan <i>postulate</i> atau konsep akuntansi, AAA menyusun <i>A Statement of Basic Accounting Theory</i> (ASOBAT)
11	1970	APB Statement No 4: " <i>Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statements of Business Enterprises.</i> " <i>Financial Accounting Standards Board</i> (FASB) menyusun <i>Conceptual Framework</i> (SFAC No.1,2,3,4,5 dan 6).
12	1973	<i>The Trueblood Report</i> , disusun oleh <i>The Trueblood Committee</i> dibentuk pada 1971, pada saat itu APB sedang banyak dikritik dan penyusunan kembali struktur teori akuntansi <i>International Accounting Standards Committee</i> (IASC) didirikan (kemudian tahun 2004 berubah nama menjadi IASB)

No.	Tahun	Periode
13	1974	Hierarki tujuan pelaporan keuangan (Sorter & Gans)
14	1977	SATTA tujuannya menyediakan literatur riset akuntansi keuangan yang terkini dan suatu pernyataan profesi terkait dengan teori akuntansi
15	1950-an	<i>International Federation of Accountants</i> (IFAC) didirikan di USA Periode teori Normatif
16	1960-an	Periode munculnya teori akuntansi positif
17	2000-an	Gabungan teori akuntansi positif dan teori perilaku

Sumber: modifikasi dari Wolk & Tearney (1997).

Perkembangan struktur institusional akuntansi keuangan dalam tiga periode (Wolk & Tearney, 1997) dibagi sebagai berikut: membagi perkembangan struktur institusional akuntansi keuangan dalam tiga periode, yaitu sebagai berikut.

1. Periode tahun-tahun formatif yaitu tahun 1930–1946.
2. Periode setelah perang dunia yaitu tahun 1946–1959.
3. Periode modern yaitu tahun 1959–sekarang.

Atas dasar literatur tersebut penulis menyusun perkembangan akuntansi keuangan sebagaimana dalam Tabel 2.1 dengan dilengkapi dari literatur dan informasi lain yang relevan dengan metode riset akuntansi. Perkembangan literatur teori akuntansi keuangan di Amerika mencatat sejarah perkembangan yang sejalan dengan perkembangan metode riset akuntansi keuangan dan riset akuntansi manajemen. Sebelum tahun 1916 merupakan periode sebelum ada perkembangan metode riset dan teori akuntansi. Pada tahun 2016 didirikan organisasi profesi akuntan pendidik atau ilmuwan akuntansi yang merupakan embrio dari *American Accountants Association* (AAA), sampai saat didirikan AAA tahun 1937. Hal ini relevan dengan informasi yang dikaji oleh Wolk dan Tearney bahwa tahun 1930–1946 merupakan periode tahun-tahun formatif. Sejak tahun 1950-an berkembang konsep-konsep akuntansi yang diikuti dengan perkembangan metode riset akuntansi normatif, yang bertahan sampai sekitar tahun 1970-an.

Pendekatan kebermanfaatan untuk pengambilan keputusan (*decision usefulness*) bagi pelaporan keuangan menyatakan bahwa akuntan perlu memahami masalah-masalah keputusan para pengguna laporan keuangan (Scott, 2015:107). Teori *single-person decision* mempunyai pandangan bahwa

individual yang harus membuat keputusan dalam kondisi ketidakpastian. Pada umumnya kita ini tidak hidup dalam kondisi ekonomi yang ideal, sehingga masih diliputi ketidakpastian (*uncertainty*). Teori *single-person decision* dan penerapannya untuk keputusan investasi portofolio menyediakan pemahaman pentingnya investor yang rasional dan menolak risiko (*risk averse*). Oleh karena itu, investor butuh informasi untuk membantu investor dalam menilai return yang diharapkan dan risiko yang timbul. Secara teoritis jika return yang diharapkan investor besar/tinggi maka siap dengan risiko yang tinggi pula (*high risk, high return*), sehingga, risiko harus di-manage atau diredakan atau diminimalkan dengan keputusan investasi portofolio. *Do not put your egg in the one basket!*—Istilah ini sering menjadi ungkapan atau sebutan untuk portofolio tersebut.

Kemudian sejak tahun 1960-an muncullah konsep-konsep teori akuntansi positif, yang pionirnya adalah Watts dan Zimmerman. *International Accounting Standards Committee* (IASC) didirikan tahun 1973 oleh organisasi profesi akuntansi, yang saat itu beranggotakan beberapa negara di antaranya: Australia, Canada, Germany, France, Japan, Mexico, Netherlands, United Kingdom dan Ireland, serta US (Scott, 1997). IASC didanai dari proyek badan akuntansi profesional dan organisasi-organisasi lain yang dibentuk oleh organisasi profesi akuntan sedunia yang bernama *International Federation of Accountants* (IFAC) dan organisasi-organisasi lain seperti perusahaan multinasional, institusi keuangan dan kantor akuntan publik. IASC merupakan komite yang menyusun dan mengeluarkan *International Accounting Standards* (sejak tahun 2004 berubah nama menjadi *International Financial Reporting Standards* dan penyusunnya menjadi *International Accounting Standards Board*). Perbedaan utama antara US GAAP yang disusun oleh FASB di Amerika dengan IFRS yang disusun oleh IASB yang kantor pusatnya di London adalah sangat prinsip dan mendasar. US GAAP menggunakan standar akuntansi Rules-Based, sedangkan IFRS menggunakan *Principles-Based*. Semua negara yang menjadi anggota IFAC mempunyai kewajiban untuk standarnya konvergen dengan IFRS (ada *obligation members*). Pada awal tahun 1994 IFAC mempunyai 80 negara. Indonesia juga menjadi anggota IFAC saat ini, oleh karena itu Standar Akuntansi Keuangan Indonesia juga konvergen dengan IFRS sejak tahun 2012. Sejak tahun 2000-an berkembang gabungan teori akuntansi positif dan teori perilaku.

**5** **Bagaimana Perkembangan Teori Akuntansi di Indonesia?**

Perkembangan teori akuntansi di Indonesia mengikuti perkembangan teori akuntansi dunia, yang mempunyai catatan lengkap adalah Amerika melalui organisasi profesi AAA yang sampai sekarang tetap eksis mempertahankan kualitasnya (indikatornya jurnal *Accounting Review* yang dikeluarkan dan konferensi internasional tahunannya yang sampai sekarang tetap menjadi tujuan dan acuan bergengsi hampir semua ilmuwan akuntansi di dunia). Semula teori akuntansi di Indonesia mengacu pada perkembangan teori akuntansi di USA, yang berorientasi kepada standar akuntansi Amerika yaitu US GAAP yang pengukurannya mengikuti *historical cost*. Sekarang bergeser pada pengukuran nilai wajar (*fair value*) yang standarnya konvergen dengan IFRS 2012 (*first convergence with IFRS*) dan 2015 (*second convergence with IFRS*). Adopsi standar menuju konvergensi ini dilakukan secara bertahap (*gradual strategic*). Tabel 2.2 berikut meringkas tahapan perkembangan teori akuntansi dengan indikator yang terukur yaitu perkembangan standar akuntansi di Indonesia.

143

**Tabel 2.2 Perkembangan Standar Akuntansi di Indonesia**

No	Tahun	Periode
1	1973	Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) disusun dan dipublikasi oleh Komite Prinsip Akuntansi (IAI Pusat Jakarta)
2	1984	PAI direvisi
3	1994	5myataan Standar Akuntansi Indonesia (PSAK) pertama kali disusun oleh Komite Standar Akuntansi Keuangan (KSAK) yang telah menetapkan bahwa PSAK mengacu pada IAS (sekarang IFRS).
4	1998	Komite Standar Akuntansi Keuangan (KSAK) berubah nama menjadi Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK)
5	2002	DSAK direvisi
6	2003	UU No 17/2003 tentang Keuangan Negara
7	2004	UU No 1/2004 tentang Perbendaharaan Keuangan dan No. 15/2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
Reformasi manajemen keuangan dan akuntansi keuangan di pemerintah RI PSAK direvisi: berisi 59 PSAK dan 4 IPSAK		

**Tabel 2.2 Perkembangan Standar Akuntansi di Indonesia**

No	Tahun	Periode
8	2005	114 PPNo 24/2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
9	2007	PSAK direvisi yaitu berisi 62 PSAK (55 PSAK & 7 PSAKS), 8 ISAK, 4 Buletin Teknis dan 1 Pedoman Implementasi
10	2009	142 PSAK-ETAP dan PSAKS dalam tiga bahasa
11	2010	PPNo 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
12	2012	Konvergensi dengan IFRS tahap pertama
13	2015	Konvergensi dengan IFRS tahap kedua (68 PSAK, 11 ISAK dan 12 PPSAK)

Berdasar pada Tabel 2.2 dijelaskan tahapan perkembangan standar akuntansi keuangan sejak namanya PAI yang ditetapkan pada tahun 1973 oleh komite PAI. Pada tahun 1994 komite tersebut berubah nama menjadi Komite Standar Akuntansi Keuangan (KSAK) yang telah menetapkan untuk pertama kali bahwa PSAK mengacu pada IAS (sekarang IFRS), yaitu dengan mengeluarkan 35 PSAK. Pada tahun 1998 Komite Standar Akuntansi Keuangan berubah nama menjadi Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK). Tahun demi tahun secara bertahap DSAK menyempurnakan PSAK yang telah disusun dan diadopsi dari IAS/IFRS. Pada tahun 2009 DSAK telah menetapkan dua jenis standar akuntansi untuk usaha kecil dan menengah yaitu pernyataan PSAK untuk entitas tanpa akuntabilitas publik (PSAK-ETAP) dan standar akuntansi khusus untuk transaksi syariah yaitu PSAK Syariah yang telah disajikan dalam tiga bahasa. Pada tahun 2012 PSAK konvergen dengan IFRS untuk pertama kali diumumkan secara mandatori (formal) dan pada tahun 2015 untuk tahapan berikutnya konvergensi kedua. Jadi, sampai sekarang ada empat jenis standar akuntansi di Indonesia yaitu sebagai berikut.

1. PSAK yaitu standar akuntansi yang digunakan untuk transaksi akuntansi konvensional dan komersial pada perusahaan yang berskala besar baik yang tercatat di pasar modal Indonesia maupun tidak tercatat di BEI.
2. PSAK Syariah yaitu standar akuntansi yang digunakan untuk transaksi akuntansi syariah. Ada beberapa konsep dasar PSAK Syariah yaitu *ukhuwah*, *adalah*, *mashlahah*, *tawazun*, *syumuliyah*, dan *rahmatan lil alamin*.

3. PSAK ETAP dan PSAK untuk Usaha Kecil Menengah (adopsi dari *IFRS for SMEs*) yaitu standar akuntansi yang digunakan untuk transaksi akuntansi pada usaha kecil menengah.
4. Standar Akuntansi Pemerintah merupakan standar akuntansi yang digunakan untuk transaksi akuntansi pemerintah yang orientasinya pada pelayanan publik (*public service*) atau non-profit (*not profit oriented*). SAP telah ditetapkan oleh presiden melalui PP No 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan direvisi dengan PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

### LASIFIKASI TEORI AKUNTANSI

Teori Akuntansi dapat diklasifikasikan berdasar pada tingkatan atau level teori akuntansi, argumentasi teori akuntansi dan cara berdiri atau pendirian (*stance*) teori akuntansi (Hendriksen & Breda, 1992). Masing-masing tersebut diilustrasikan dalam Tabel 2.3.

#### Klasifikasi Teori Akuntansi Berdasar pada Tingkatan—Teori

##### Bahas

1. Sintaktik (*syntactic*) merupakan studi logika atau tata bahasa (*logic or grammar of the language*). Sintaktik penting dalam akuntansi karena secara ideal satu bagian informasi keuangan secara logis berkaitan dengan bagian lain.

**Tabel 2.3** Klasifikasi Teori Akuntansi

Teori Deskriptif atau Preskriptif (Positif vs Normatif)	
Argumentasi	Bahasa
1 Deduktif <i>(Is it logically sound?)</i>	1 Sintaktik <i>(What are the rules?)</i>
2 Induktif <i>(What evidence is there?)</i>	2 Semantik <i>(What does it mean?)</i>
	3 Pragmatik <i>(What effect will it have?)</i>

Sumber: Hendriksen & Breda (1992).



2. Semantik (*semantic*) merupakan studi makna atau arti bahasa. Semantik penting dalam akuntansi karena secara ideal informasi keuangan mempunyai kandungan ekonomi atau fisik yang diakui baik oleh produsen maupun pengguna informasi. Semantik adalah teori-teori deskriptif yang mempunyai kandungan empiris.
3. Pragmatik (*pragmatic*) merupakan studi pengaruh bahasa. Baik pendekatan ekonomi maupun perilaku berkenaan dengan hal tersebut mengutamakan pragmatik, hampir semua riset-riset terkini orientasinya cenderung pragmatik.

#### **Klasifikasi Teori Akuntansi Berdasar pada Argumentasi Logis**

Teori dibentuk melalui proses argumentasi deduktif dan induktif. Masing-masing dijelaskan sebagaimana berikut ini.

1. Deduktif (*deductive*): aliran argumentasi dari generalisasi ke spesifik. Argumentasi deduktif merupakan argumentasi logis (*logical reasoning*) yang digunakan untuk menurunkan satu atau lebih simpulan dari premis yang sudah ada. Deduktif biasanya normatif, normatif kata kuncinya *should be*.
2. Induktif (*inductive*): aliran argumentasi dari spesifik ke generalisasi. Argumentasi induktif berkenaan dengan menguji hipotesis atas dasar data-data yang dikumpulkan (sampel yang dipilih dari populasi tertentu) dengan menggunakan hasil analisis statistik sebagai dasar menarik kesimpulan. Argumentasi induktif biasanya deskriptif yaitu berusaha mendapatkan hubungan yang sebenarnya ada. Misalnya, menguji hubungan harga saham dan perubahan metode dalam akuntansi. Namun, pertanyaan mengapa ("*why*") penyusun standar atau manajemen keuangan memilih alternatif tertentu ditinggalkan tidak terjawab.

Riset akuntansi positif cenderung deskriptif, berusaha menjelaskan hubungan perilaku dalam akuntansi dan berusaha menjawab pertanyaan "*why*" tersebut. Dengan demikian, riset akuntansi positif berusaha menjelaskan "*what is*" tanpa membuat *value judgements* apa pun sebagaimana hal tersebut seharusnya (*should be*), meskipun peneliti harus membuat *value judgements*, sebagai bagian berikutnya yang akan didemonstrasikan/dipertunjukkan. Baik argumentasi deduktif maupun induktif dapat deskriptif (positif) atau preskriptif (normatif).

### Klasifikasi Teori Akuntansi Berdasar pada Cara Berpikir

1. Normatif (*normative*)—preskriptif. Baik teori deduktif maupun induktif dapat deskriptif (positif) atau preskriptif (normatif). Teori deskriptif berusaha selamanya dan menjelaskan apa dan bagaimana informasi keuangan dipresentasikan dan dikomunikasikan kepada pengguna data akuntansi.
2. Positif (*positive*)—deskriptif. Teori preskriptif berusaha untuk menjelaskan data apa yang seharusnya dikomunikasikan dan bagaimana pengguna seharusnya mempresentasikannya, yaitu pengguna berusaha menjelaskan apa yang seharusnya (*should be*) dibanding dengan apa itu (*what is*).

### KONSTRUKSI TEORI AKUNTANSI

Ada dua hal yang harus diperhatikan dalam kaitan dengan **konstruksi teori akuntansi** yaitu sebagai berikut.

1. **Formulasi Teori.** Ada dua jenis argumentasi yang dapat diadopsi ketika memformulasi sebuah teori, yaitu: argumentasi deduktif (*normative reasoning*); dan argumentasi induktif (*positive reasoning*). Teori akuntansi yang diformulasikan menggunakan argumentasi induktif cenderung menjadi argumentasi deskriptif (positif), yaitu teori yang dibangun atau dikonstruksi dari apa yang sebenarnya diamati. Teori yang telah diformulasikan dengan menggunakan argumentasi deduktif cenderung menjadi argumentasi preskriptif (normatif), yaitu teori yang dibangun atau dikonstruksi dari apa yang seharusnya diamati (*what should be observed*). Teori normatif adalah suatu teori yang mengusulkan apa yang seharusnya atau yang secara ideal diamati. Teori normatif didasarkan pada kebijakan nilai (*value judgements*) dan tidak melibatkan pengujian hipotesis. Teori akuntansi dapat dibangun baik dari argumentasi deskriptif maupun preskriptif.

Pada teori deduktif observasi dimulai dari tahapan yang meliputi: (1) mengidentifikasi masalah riset; (2) menyusun kerangka konseptual; (3) memformulasi hipotesis; (4) menyusun desain riset; (5) melakukan observasi dan menganalisis; (6) mengevaluasi; dan (7) melakukan penilaian atas keterbatasan dan kendala yang telah dialami selama observasi dilakukan.

- 2. Verifikasi Teori.** Bagaimana dengan verifikasi teori? Ada dua bentuk verifikasi teori, yaitu: logis (*logical*) dan empiris (*empirical*). Pertama, jika sebuah teori didasarkan secara matematis, kemudian teori tersebut akan diverifikasi dengan pendemonstrasian maka teori itu adalah secara logis konsisten. Kedua, jika teori didasarkan pada peristiwa sosial atau fisik, kemudian teori tersebut diverifikasi oleh observasi peristiwa atau kejadian yang diprediksi oleh teori, yaitu penemuan-penemuan empiris (*empirical findings*) atau '*test of experience*'. Ketiga, jika selama proses verifikasi pengembangan *anomalies* (berangkat dari apa yang diharapkan berkenaan dengan teori), yang mana dapat dijelaskan oleh teori yang ada, dan kemudian teori ini harus dimodifikasi atau ditolak/digugurkan.

## TEORI AKUNTANSI DAN RISET EMPIRIS

Teori dan metode riset akuntansi pertama kali dikembangkan oleh organisasi profesi akuntan pendidik di Amerika yang merupakan embrio dari *triple A* pada tahun 1916. Organisasi profesi tersebut yang telah mendorong perkembangan teori dan mengupayakan pendanaan riset-riset akuntansi, serta publikasinya melalui jurnal internasional bereputasi bernama "*The Accounting Review*", yang sampai sekarang konsisten menjadi jurnal papan atas yang sangat berkualitas di dalam profesi akuntansi di dunia.

Teori akuntansi mempunyai hubungan erat dengan riset empiris. Teori akuntansi didefinisi sebagai *logical reasoning* dalam bentuk serangkaian prinsip-prinsip yang luas yang menyediakan kerangka umum (*general frame*) referensi yang mana praktik akuntansi dapat dievaluasi dan pengembangan pedoman (*guide development*) prosedur-prosedur praktik yang baru. Teori akuntansi dapat juga digunakan untuk menjelaskan praktik yang ada untuk mendapatkan pemahaman yang lebih baik mengenai praktik tersebut. Namun demikian, tujuan teori akuntansi yang lebih penting seharusnya adalah untuk menyediakan suatu rangkaian atau seperangkat prinsip logis yang koheren yang membentuk kerangka umum referensi untuk pengembangan dan evaluasi praktik akuntansi yang sehat/baik. Teori secara ekstrem dapat bermanfaat karena berusaha untuk menjelaskan hubungan atau memprediksi fenomena akuntansi. Riset akuntansi merupakan proses pengamatan suatu fenomena yang memengaruhi aturan atau regulasi, definisi, konsep, dan prinsip-prinsip akuntansi. Secara formal teori-teori yang dikembangkan adalah berasal dari suatu proses riset.

Tujuan atau sasaran teori akuntansi menurut teori akuntansi positif (Watt & Zimmerman, 1986) adalah untuk menjelaskan dan memprediksi praktik akuntansi yang sangat luas, karena perkembangan dan sifat akuntansi berkaitan erat dengan auditing, yang merupakan bagian dari praktik akuntansi.

Penjelasan (*explanation*) berarti penyediaan argumentasi untuk praktik akuntansi yang diteliti. Contoh, sebuah teori seharusnya menjelaskan mengapa perusahaan tertentu memilih menggunakan metode *last-in, first-out* (LIFO) dibanding *first-in, first-out* (FIFO) untuk metode penentuan harga pokok persediaan. Prediksi (*prediction*) praktik akuntansi berarti bahwa teori memprediksi fenomena akuntansi yang tidak diamati (*unobserved*). Fenomena yang tidak diamati itu misalnya fenomena yang akan datang dan fenomena yang telah terjadi yang tidak didukung dengan bukti sistematis. Misalnya teori akuntansi dapat menyediakan hipotesis tentang atribut-atribut perusahaan yang menggunakan metode LIFO versus FIFO. Prediksi-prediksi seperti ini dapat diuji dengan menggunakan data historikal terhadap atribut-atribut perusahaan yang menggunakan dua metode tersebut. Implementasi beberapa riset akuntansi keuangan menghasilkan laba akuntansi (*earnings*) dan aliran kas (*cash flow*) tahun berjalan (periode  $t$ ) dapat digunakan untuk memprediksi laba akuntansi dan aliran kas tahun yang akan datang (periode  $t+1$ ).

Riset-riset empiris di bidang akuntansi hasilnya dapat digeneralisasi akan membentuk sebuah teori akuntansi. Teori akuntansi dapat digunakan oleh pemangku kepentingan (*stakeholder*) untuk mendukung atau menolak praktik akuntansi yang ada. Teori akuntansi akan dapat digunakan oleh penyusun standar akuntansi keuangan (*financial accounting standard setter*) untuk landasan teori atau konsep dalam menyusun standar akuntansi yang dapat berterima umum. Badan pengawas yang mempunyai otoritas terhadap pasar modal (di Indonesia, misalnya Otoritas Jasa Keuangan) dapat menentukan prosedur-prosedur persetujuan dengan demikian membatasi atau merestriksi prosedur-prosedur akuntansi yang ada untuk perusahaan-perusahaan perseorangan atau dapat juga menentukan berapa kali periode yang seharusnya perusahaan menyusun laporan keuangan (misalnya tahunan, semesteran, kuartalan, atau bulanan).

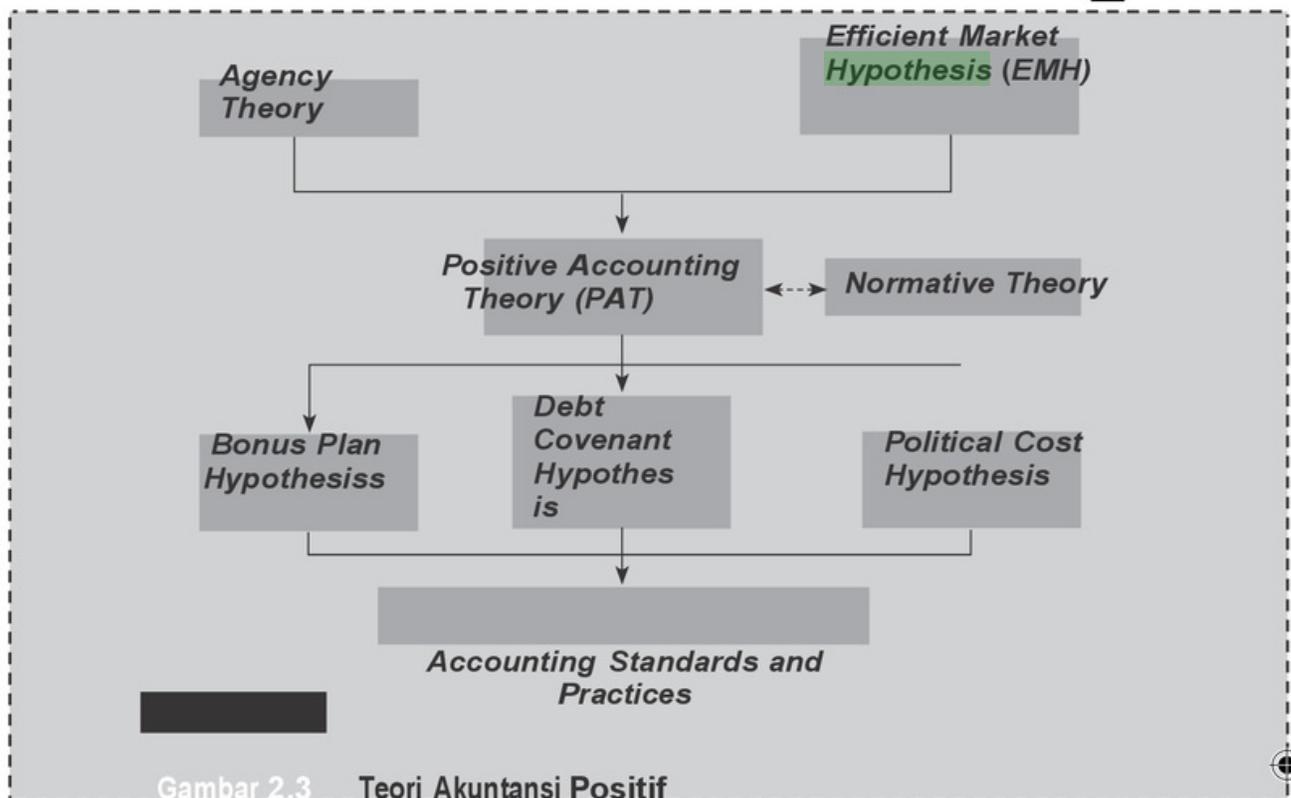
Laporan keuangan yang disusun sebagai laporan pertanggungjawaban manajer pada perusahaan yang tercatat di Pasar Modal akan direspons oleh

17 pasar melalui harga saham dan volume perdagangan. Akuntan publik dan manajer perusahaan dapat mengamati hubungan antara variabel-variabel seperti beberapa perubahan dalam prosedur dan perubahan dalam harga saham, namun tidak dapat menjelaskan hubungan kausalitas. Untuk membuat sebuah interpretasi secara kausalitas, para praktisi memerlukan sebuah teori yang menjelaskan hubungan antara variabel-variabel tersebut. Para praktisi seperti akuntan publik berdasarkan pengalamannya telah membentuk teori-teori implisit untuk menentukan prosedur atau metode akuntansi yang berbeda dalam pengambilan keputusan. Teori implisit yang berasal dari fenomena-fenomena yang ada di praktik seperti ini akan 42 at dibuktikan secara empiris melalui alat analisis atau uji statistik yang tepat dan relevan sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai.

140 Bagaimana halnya dengan teori akuntansi positif? Pada konsep hipotesis pasar efisien (*efficient market hypothesis*), pasar modal bereaksi efisien dan cara yang tidak bias untuk informasi yang dipublikasinya. Teori akuntansi positif berasumsi bahwa akuntan-akuntan (dan pada kenyataannya semua individu) terutama dimotivasi oleh kepentingannya sendiri (cenderung memaksimalkan kekayaannya) dan bahwa ada metode akuntansi tertentu yang dipilih (yang mana akan ada alternatif). Ada dua versi teori akuntansi positif, yaitu perspektif teori: (1) versi *opportunistic* yaitu manajer memilih kebijakan akuntansi yang menguntungkan dirinya; dan (2) versi kontrak efisien (*efficient contracting version*) yaitu manajer memilih kebijakan akuntansi untuk mencapai tujuan tata kelola (*corporate governance*) perusahaan. Perhatikan ilustrasi pada Gambar 2.3 berikut.

Teori akuntansi positif berusaha untuk memahami dan melakukan prediksi yang baik atas peristiwa-peristiwa yang terjadi di dunia praktik. Teori positif berkenaan dengan memprediksi tindakan pemilihan kebijakan atau metode akuntansi yang dilakukan oleh perusahaan dan bagaimana perusahaan akan merespons standar akuntansi baru yang telah diusulkan. Pada umumnya pemilihan metode akuntansi merupakan bagian dari strategi perusahaan untuk meminimalkan *contracting cost*. Kebijakan atau metode akuntansi merupakan bagian dari proses keseluruhan dari *corporate governance*, karena metode akuntansi umumnya ditentukan oleh struktur organisasional perusahaan, yang struktur tersebut ditentukan oleh lingkungannya. 54

Menurut Watts dan Zimmerman (1990) ada tiga hipotesis dalam teori akuntansi positif sebagaimana yang juga dijelaskan oleh Scott (1997: 222) di antaranya adalah: (1) hipotesis rencana bonus (*bonus plan hypothesis*); (2) *debt covenant hypothesis*; dan (3) *the political cost hypothesis*. Bonus



Gambar 2.3 Teori Akuntansi Positif

Sumber: modifikasi dari Scott (1997: 219-228).

*plan hypothesis* menyatakan bahwa untuk semua hal yang setara/sejenis (*equal*), para manajer perusahaan dengan *bonus plan* akan cenderung lebih memilih metode atau prosedur akuntansi yang menggeser laba akuntansi yang dilaporkan pada periode berikutnya ke periode tahun berjalan. Bonus berdasar pada laba bersih (*net income*) dan untuk memperoleh bonus lebih besar, manajer memilih metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba yang dilaporkan pada tahun berjalan. Oleh karena karakteristik atau ciri proses akrual (*accrual process*), hal ini manajer cenderung melaporkan laba dan bonus periode tahun mendatang lebih rendah, demikian juga untuk hal yang sejenis. Berkenaan dengan *debt covenant hypothesis*, untuk semua hal lain yang setara/sejenis, semakin dekat perusahaan mempunyai *violation of accounting-based debt covenants*, maka semakin besar manajer perusahaan yang memilih prosedur akuntansi yang dapat menggeser laba periode tahun berikutnya ke periode tahun berjalan. *Debt covenant hypothesis* meliputi dua hal yaitu: (1) *violation of debt covenant is costly* (misalnya dengan cara restriksi terhadap dividen, *limit additional borrowing* dan pengeluaran saham); dan (2) meningkatkan laba periode tahun berjalan (misalnya



dengan cara meningkatkan aset dan menghindari pelanggaran). *The political cost hypothesis* menyatakan bahwa untuk semua hal yang setara/30enis (*equal*), semakin tinggi *political costs* (misalnya pajak dan regulasi) yang dihadapi perusahaan maka semakin manajer memilih prosedur/metode akuntansi yang menunda pelaporan laba akuntansi periode tahun berjalan ke periode tahun berikutnya. Perusahaan besar yang mempunyai laba besar menarik perhatian para politisi, konsumen dan media, dan cenderung untuk menekan laba yang dilaporkan.

Teori Agensi merupakan teori yang di dalamnya mempunyai suatu hubungan agensi timbul ketika satu atau lebih pemilik (*principals*) mempercayakan dananya dikelola atau dioperasikan oleh manajer (*agent*) dalam bisnis (baik di bidang jasa, dagang, maupun manufaktur). Manajer diberi hak sepenuhnya untuk melakukan atau mengambil keputusan atas bisnis yang dikelolanya. Teori agensi dapat digunakan untuk mendemonstrasikan: (1) mengapa teori dapat mempunyai manfaat mutual (*mutually beneficial*) bagi pihak-pihak yang melakukan perjanjian kontra; dan (2) mengapa perusahaan-perusahaan dapat melakukan lobi-lobi untuk regulasi akuntansi tertentu. Agen dan prinsipal mempunyai kepentingan yang sama, yang mana masing-masing akan memaksimalkan kekayaannya (*shareholder wealth-nya*), oleh karena itu dalam teori tersebut muncul *agency cost*.

Teori perusahaan (Jensen & Meckling, 1976), pada kenyataannya bukan menjelaskan tentang teori perusahaan, namun teori pasar yang menjelaskan perusahaan sebagai objek penting dalam teori tersebut, sehingga disebut sebagai teori agensi. Teori agensi ini menjelaskan tentang dua belah pihak atau lebih yang mengadakan kontrak bisnis, masing-masing mempunyai tujuan yang sama yaitu memaksimalkan kekayaannya (*shareholder wealth*). Oleh karena itu, masing-masing pihak (manajer, kreditur, dan pemegang saham) mempunyai kepentingan yang sama, sehingga muncul konflik kepentingan (*conflict of interest*).

Jensen dan Meckling termotivasi untuk mengintegrasikan elemen-elemen teori agensi, teori hak dan kepemilikan (*property rights*), dan teori keuangan untuk mengembangkan teori struktur kepemilikan perusahaan. Untuk itu Jensen dan Meckling mengidentifikasi *agency cost*, menunjukkan hubungan pada isu pemisahan dan pengendalian, mengamati sifat *agency cost* yang disebabkan oleh keberadaan utang dan modal dari pihak eksternal, mendemonstrasikan pihak yang menimbulkan *cost* dan argumentasi mengapa menimbulkan *cost*, dan mengamati optimalitas pareto atas keberadaannya.

Hak kepemilikan merupakan hubungan kontrak antara pemilik dan manajer. Spesifikasi hak individual menentukan bagaimana *cost and reward* akan dialokasikan antarpartisipan dalam organisasi apa pun. Oleh karena spesifikasi hak secara umum dipengaruhi melalui penentuan kontrak maka perilaku individual dalam organisasi termasuk perilaku manajer, akan tergantung pada sifat kontrak yang ditentukan itu.

Hubungan agensi didefinisikan sebagai suatu kontrak antara satu atau lebih pihak yang disebut *principal* dan pihak lain yang disebut sebagai agen, untuk membentuk beberapa jasa atas kepentingannya, yang melibatkan pendelegasian otoritas pengambilan keputusan bagi agen.

*Agency cost* meliputi:

1. *monitoring expenditure* oleh *principal*;
2. *bonding expenditure* oleh agen;
3. *residual loss*.

*Principal* dapat membatasi perbedaan kepentingannya dengan cara menetapkan insentif untuk agen dan *monitoring cost* untuk membatasi aktivitas agen.

Baiman (1990) mengenalkan suatu model agensi yaitu model/literatur *principal-agent* dan menggali implikasi-implikasi yang potensial untuk akuntansi manajerial. Baiman (1990) membandingkan tiga cabang literatur:

1. literatur *principal-agent*;
2. literatur *transaction cost economics*;
3. literatur Rochester berdasar pada riset Jensen dan Meckling (1976).

Pada semua model agensi, individu-individu diasumsikan bahwa individu dimotivasi oleh kepentingan individu masing-masing. Masalah agensi (*agency problem*) muncul ketika perilaku yang dipicu oleh tujuan memaksimalkan kekayaan kelompok tidak konsisten dengan kepentingan diri (*self interest*) masing-masing individu.



# 3

## METODE RISET AKUNTANSI ILMIAH

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Pengertian Metode Riset Akuntansi yang Ilmiah
2. Elemen-Elemen Riset
3. Tujuan Metode Riset Ilmiah
4. Karakteristik Riset Ilmiah di Bidang Akuntansi
5. Perbedaan Riset Ilmiah dan Naturalis
6. Area Riset Akuntansi
7. Jenis Riset Akuntansi
8. Manfaat Riset Akuntansi

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami pengertian riset akuntansi ilmiah.
2. Menjelaskan tentang elemen-elemen riset.
3. Menjelaskan tentang tujuan metoda riset ilmiah.
4. Menjelaskan karakteristik riset ilmiah di bidang akuntansi.
5. Membedakan riset akuntansi ilmiah dan naturalis.
6. Mengklarifikasi area riset akuntansi.
7. Membandingkan jenis riset akuntansi.
8. Menganalisis manfaat riset akuntansi.

## DEFINISI METODE RISET AKUNTANSI YANG ILMIAH

78

Menurut Kerlinger (1973:3), metode riset ilmiah (*scientific research method*) didefinisikan sebagai investigasi yang sistematis, terkendali, dan empiris terhadap suatu hipotesis yang dibangun dari suatu struktur teori. Cooper dan Schindler (2003) menunjukkan bahwa hal penting dari metode riset ilmiah adalah sebagai berikut.

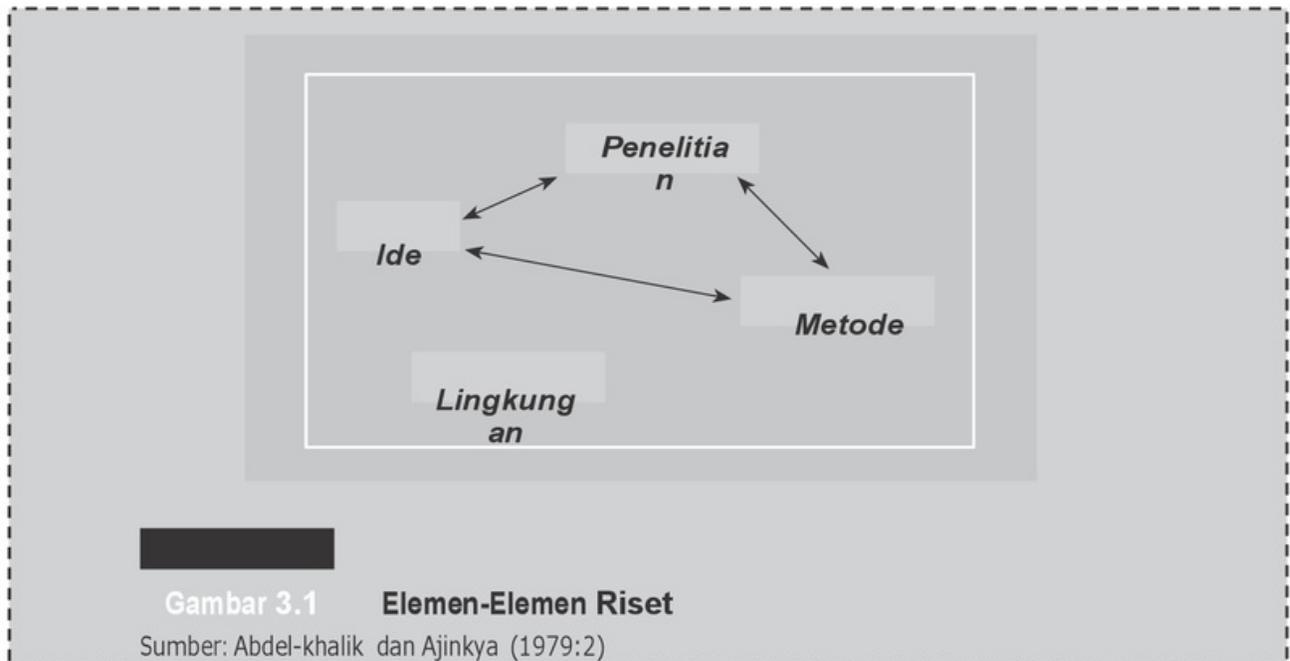
1. Observasi langsung terhadap fenomena.
2. Variabel, metode, dan prosedur riset didefinisi dengan jelas.
3. Hipotesis yang diformulasi diuji secara empiris.
4. Hipotesis yang diuji harus mempunyai kemampuan mengalahkan hipotesis saingan (*competing or rival hypothesis*).
5. Verifikasi kesimpulan secara statistik.
6. Mempunyai proses membetulkan dirinya sendiri (*the self-correcting process*).

## ELEMEN-ELEMEN RISET

Menurut Abdel-khalik dan Ajinkya (1979), ada empat elemen atau aktivitas yang terkait ketika suatu riset dilakukan, di antaranya: (1) ide (*idea*); (2) peneliti atau periset (*researcher*); (3) metode (*method*); dan (4) lingkungan (*environment*). Berikut ini beberapa hal yang terkait dengan aktivitas atau elemen riset.

1. Interaksi antar-elemen yang dapat menghasilkan riset.
2. Fungsi lingkungan sebagai sumber daya dari ide dan ilmu pengetahuan (*a resources of idea and knowledge*).
3. Fungsi akademik dapat memengaruhi kualitas personal (*person quality*).
4. Kualitas peneliti dapat memengaruhi idenya. Semakin berkualitas penelitinya maka semakin dapat melahirkan ide-ide yang cemerlang juga.
5. Peneliti harus mempunyai pengetahuan yang memadai tentang metode riset.

Gambar 3.1 berikut merupakan gambar yang menunjukkan hubungan antar-elemen dalam melakukan sebuah riset.



Beberapa elemen tersebut di atas merupakan elemen-elemen riset yang dapat digunakan untuk melakukan aktivitas riset. Pertanyaan penelitian tergantung pada lingkungan, tujuan dan area riset (*current issues*). Ruang lingkup atau *scope* riset meliputi ruang lingkup umum (*general*) dan khusus (*specific*).

### TUJUAN METODE RISET AKUNTANSI ILMIAH

Secara teori tujuan riset adalah untuk mendeskripsikan (*to describe*); menjelaskan (*to explain*); dan memprediksi (*to predict*). Ketiga tujuan tersebut seharusnya dapat dilakukan oleh peneliti yang berbeda.

1. Tujuan riset untuk mendeskripsikan (*to describe*) dapat dilakukan oleh peneliti yang mempunyai pertanyaan riset bagaimana mendeskripsikan variabel tertentu. Analisis faktor dan analisis konfirmatori dapat digunakan untuk menjawab pertanyaan riset tersebut.
2. Tujuan riset untuk menjelaskan (*to explain*) dapat dilakukan oleh peneliti yang mempunyai pertanyaan riset bagaimana menjelaskan

tren, perbedaan, dan hubungan beberapa variabel tertentu. Analisis statistik kuantitatif deskriptif dan analisis korelasional dapat digunakan untuk menjawab pertanyaan riset tersebut.

3. Tujuan riset untuk memprediksi (*to predict*) dapat dilakukan oleh peneliti yang mempunyai pertanyaan riset bagaimana hubungan atau pengaruh atau dampak beberapa variabel independen (konstruk eksogen) terhadap variabel dependen (konstruk endogen). Berbagai alat analisis regresi linear dan analisis jalur (*path analysis*) serta *Structural Equation Modeling* (SEM) dapat digunakan untuk menjawab pertanyaan riset tersebut.

Adapun fungsi klasifikasi meliputi dua hal yaitu sebagai berikut.

1. Pemahaman masalah (*understanding problems*): deskriptif dan prediktif.
2. Pemecahan masalah (*solving problems*): normatif.

Faktor-faktor yang memengaruhi perkembangan riset akuntansi di antaranya sebagai berikut.

1. Integrasi antar-teori keuangan, sistem informasi dan akuntansi perilaku.
2. *Database*, misalnya data *archival* yang berasal dari pasar modal di Bursa Efek Indonesia.
3. Pelaporan keuangan, lingkungan, standar akuntansi keuangan dan hasil pengujian empiris dari suatu penelitian.
4. Jurnal, konferensi/seminar/simposium, sikap ilmiah dan promosi doktor atau guru besar.

Ada beberapa faktor yang mendukung riset akuntansi adalah sebagai berikut.

1. Sensitivitas dan minat atau ketertarikan dalam fenomena akuntansi.
2. Keahlian ilmu dasar dalam rerangka akuntansi (*accounting framework*).
3. Keberadaan data atau dukungan database dan sumber daya.
4. Keahlian alat statistik dan instrumen riset.
5. Keahlian metode riset.

### ARAKTERISTIK RISET ILMIAH DI BIDANG AKUNTANSI

Menurut Sekaran (2003:20–26), pada dasarnya ada delapan karakteristik atau ciri riset ilmiah yang baik (*the hallmarks of science*), yaitu: bertujuan, kukuh, berdaya uji, dapat direplikasi, ketelitian, dan derajat kepercayaan, objektivitas, kemampuan generalisasi dan sederhana. Delapan karakteristik tersebut dapat juga diimplementasikan di riset akuntansi. Riset akuntansi akan dinilai berkualitas jika setidaknya memenuhi delapan kriteria/karakteristik sebagaimana yang ada di riset bisnis. Di samping delapan karakteristik tersebut, penulis menambahkan dua karakteristik yaitu konsistensi dan kebaruan (*novelty*), yang hal ini merupakan pengembangan dari penulis buku ini, mengacu dan menyempurnakan delapan karakteristik yang disampaikan oleh Sekaran tersebut, dengan demikian ada sepuluh karakteristik riset ilmiah di bidang akuntansi yaitu sebagaimana berikut.

1. Bertujuan (*purposiveness*), yaitu riset ilmiah harus mempunyai tujuan yang jelas.
2. Kukuh (*rigor*), yaitu melalui proses riset ilmiah yang dilakukan secara berhati-hati (*prudent*) dengan tingkat keakuratan yang tinggi, serta berdasar pada teori dan desain yang baik.
3. Berdaya uji (*testability*), yaitu menunjukkan bahwa riset ilmiah dapat menguji hipotesis-hipotesis menggunakan uji statistik atas data yang dikumpulkan.
4. Dapat direplikasi (*replicability*), yaitu riset ilmiah dapat diteliti ulang menggunakan data lain.
5. Ketelitian dan kepercayaan (*precision and confidence*), menunjukkan bahwa tidak ada riset yang sempurna, oleh karena itu riset harus didesain dengan baik, sehingga hasil riset dapat mendekati kenyataan, dengan tingkat probabilitas keyakinan yang tinggi.
6. Keobjektifan (*objectivity*), hasil riset empiris menunjukkan hasil yang objektif.
7. Mempunyai kemampuan untuk dapat digeneralisasi (*generalizability*), artinya riset ilmiah mampu diuji ulang dengan hasil yang konsisten, walau dengan waktu, objek, dan situasi yang berbeda.

8. Sederhana (*parsimony*), yaitu riset ilmiah sebaiknya dapat menjelaskan solusi dari semua fenomena atau masalah yang kompleks, dengan bahasa, model, dan bentuk yang sederhana, sehingga para pembaca dapat dengan mudah memahami hasil riset yang dilaporkan/dipublikasi.
9. Konsistensi (*consistency*), yaitu pelaporan dan proses riset ilmiah sebaiknya konsisten mulai dari judul, pertanyaan riset, tujuan, hipotesis yang disusun sampai pada simpulan. Analisis statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis juga harus tepat dan konsisten dengan tujuan penelitian. Untuk menguji hipotesis yang tujuannya menguji pengaruh X terhadap Y, maka harus menggunakan alat uji pengaruh (misalnya regresi linear), bukan uji beda atau uji statistik yang lain, sehingga sampai pada simpulan statistiknya pun konsisten menjelaskan baik ada atau tidaknya pengaruh namun juga seberapa besar pengaruh atau besaran (*magnitude*) pengaruh variabel X terhadap Y.
10. Kebaruan (*novelty*), yaitu riset ilmiah yang berkualitas harus mempunyai nilai kebaruan, walau ada persamaan dengan para peneliti sebelumnya yang dirujuk namun juga harus mempunyai perbedaan yang signifikan sehingga dapat memunculkan ide baru atau bahkan gagasan baru yang mempunyai kontribusi keilmuan.

### ERBEDAAN RISET ILMIAH DAN NATURALIS

Riset metode ilmiah (*scientific research*) berbeda dengan riset metode/pendekatan naturalis (*naturalistic approach*). Riset ilmiah dilakukan melalui proses riset yang terstruktur dengan baik, sedangkan metode naturalis menolak bentuk/proses riset yang terstruktur, karena kedua aliran tersebut mempunyai tujuan yang berbeda. Riset ilmiah bertujuan untuk mengembangkan atau memverifikasi teori, melalui proses pembentukan struktur teori yang secara komprehensif dihubungkan dengan teori-teori yang ada. Pendekatan naturalis bertujuan menemukan teori, sehingga peneliti bebas berpikir terhadap teori apa pun. Metode mana yang lebih baik? Masing-masing metode mempunyai kelebihan dan kelemahan, sehingga pembaca harus bijak dalam menerima dan memahami perbedaan tersebut, yang jelas keduanya untuk perkembangan ilmu perkembangan. Tabel 3.1 berikut menjelaskan perbedaan dua metode atau pendekatan tersebut.

**Tabel 3.1** Perbedaan Metode/Pendekatan Ilmiah dan Naturalis

No	Metode Ilmiah	Metode Naturalis
1	Bentuknya terstruktur & bertujuan memverifikasi/mengembangkan teori.	Tidak terstruktur (bebas berpikir terhadap teori apa pun) dan bertujuan menemukan teori.
2	Struktur teori digunakan untuk membangun hipotesis.	Tidak ada hipotesis (jika ada sifatnya implisit).
3	Dirancang secara artifisial oleh peneliti, dengan menggunakan metode ilmiah.	Lebih menggunakan dan menjaga rancangan alamiah (natural) di mana fenomena atau perilaku yang diamati terjadi.
4	Menolak konsep <i>grounded theory</i> dan berargumentasi bahwa " <i>facts do not speak for themselves</i> " (Blalock, 1969).	Sejalan dengan konsep <i>grounded theory</i> yang dikembangkan oleh Glaser dan Strauss (1967), yang beranggapan bahwa teori <i>grounded</i> di datanya.
5	Membutuhkan pengujian secara kuantitatif dan statistik (oleh karena itu, hasilnya lebih objektif).	Bersifat kualitatif (oleh karena itu cenderung subjektif).

Sumber: Jogiyanto (2004: 5-7)

Triangulasi (*triangulation*) adalah penelitian dengan topik yang sama dapat dilakukan dengan metode atau desain, atau analisis data yang berbeda, atau sebaliknya, dengan topik yang berbeda menggunakan desain penelitian yang sama. Triangulasi mendukung dua pendekatan tersebut di atas (metode ilmiah dan naturalis) untuk tujuan riset yang berbeda.

## REA RISET AKUNTANSI

Pada dasarnya riset akuntansi dibagi menjadi dua kelompok, yaitu riset akuntansi keuangan dan riset akuntansi perilaku.

### Riset Akuntansi Keuangan

Area riset akuntansi keuangan di antaranya:

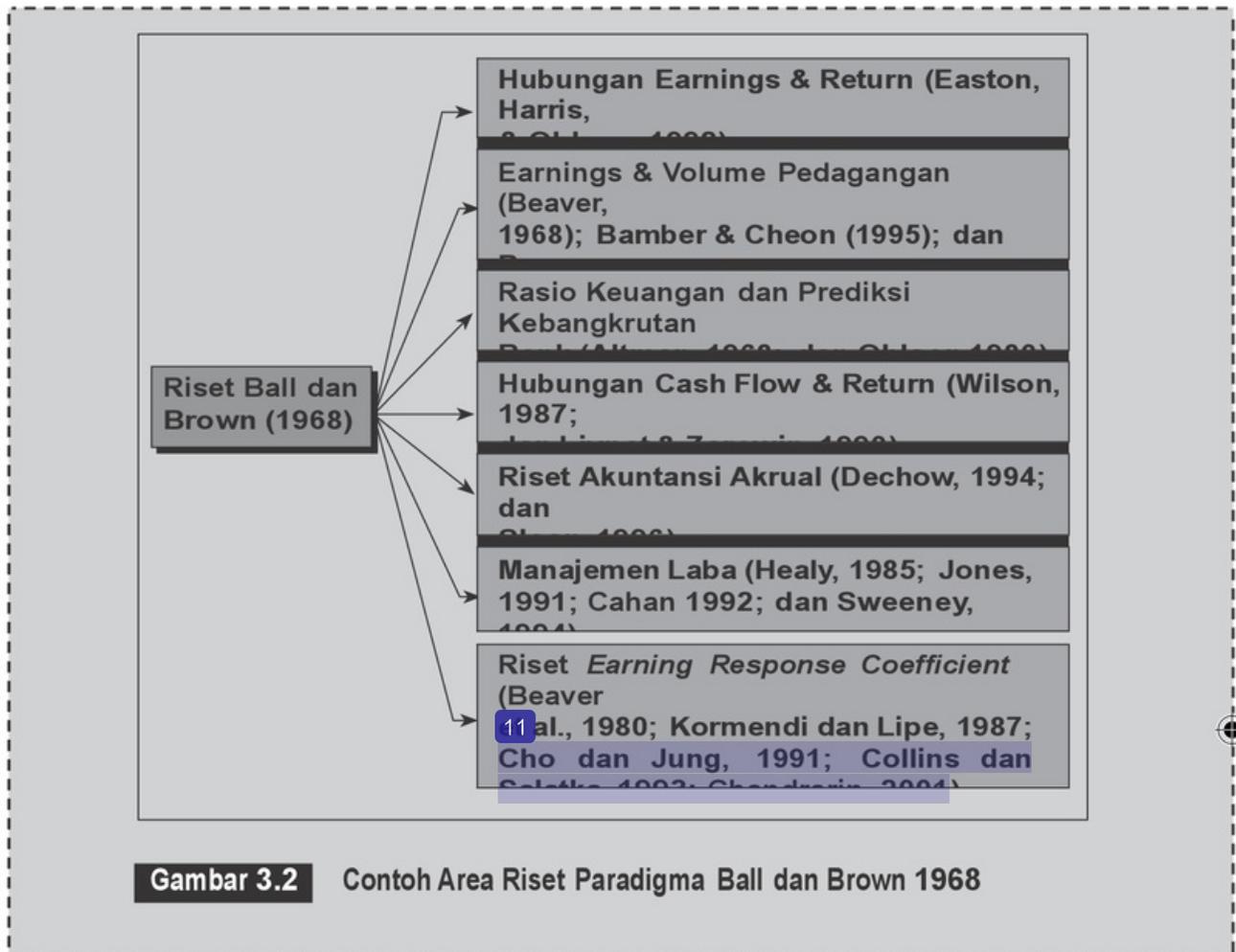
1. Akuntansi keuangan
2. Teori Akuntansi atau Standar Akuntansi Keuangan

3. Riset Akuntansi Berbasis Data Pasar Modal (*Market-Based Accounting Research* disingkat MBAR)
4. Manajemen/Perilaku Keuangan
5. Auditing
6. Perpajakan

Contoh variabel akuntansi keuangan di antaranya: laba akuntansi (*earnings*), harga saham, volume perdagangan, *return*, *cash flow*, *earnings response coefficient*, konsekuensi ekonomi, *insider trading*, pelaporan keuangan, *debt covenant violation*, *political cost*, *stock split*, *merger*, dan akuisisi, CAR, risiko beta, *investment opportunity set*, laba industri, *audit fee*, *tax avoidance*, pajak pendapatan, dan lain-lain.

Perkembangan riset akuntansi keuangan mulai pesat (khususnya di pasar modal) sejak adanya riset kandungan informasi laba akuntansi (*information content of earnings*) yang dilakukan oleh Ball dan Brown tahun 1968. Riset ini menjadi artikel yang sangat monumental yang diterbitkan dalam *Journal of Accounting Research*. Bahkan ada yang secara ekstrem mengatakan bahwa sejak risetnya Ball dan Brown itulah akuntansi punya teori, yaitu teori kandungan informasi laba. Sebelumnya domain riset akuntansi masih mengacu pada teori keuangan seperti teori agensi dan teori *capital asset pricing model* disingkat CAPM (yang notabene milik disiplin ilmu manajemen) atau teori utilitas (milik disiplin ilmu ekonomi). Hasil penelitian Ball dan Brown 1968 tersebut menyatakan bahwa ada pengaruh signifikan dan positif antara laba akuntansi (*earnings*) yang diukur dengan *unexpected earnings* dan harga saham yang diukur dengan menggunakan *abnormal return*. Perusahaan yang mempunyai laba tinggi akan direspons positif oleh pasar dengan harga yang tinggi pula (ada *comovement* antara *earnings* dan *stock prices*).

Perilaku investor di pasar modal dapat diamati dari perilaku harga saham dan volume perdagangan. Hasil riset yang menunjukkan pengaruh signifikan dan positif antara laba dan volume perdagangan dilakukan dan dipublikasikan oleh Beaver pada tahun 1968 juga. Laba akuntansi merupakan salah satu ukuran kinerja keuangan yang intrinsik dalam perusahaan, sedangkan harga saham dan volume perdagangan merupakan kinerja perusahaan di pasar modal. Laba perusahaan yang tinggi akan direspons oleh pasar melalui harga yang tinggi pula dan volume perdagangan yang tinggi (aktif diperdagangkan). Bagaimana kondisi di praktik? Apakah ada perusahaan yang punya laba tinggi (naik) tapi harga sahamnya menurun? Untuk saham perusahaan yang superior sudah pasti



sesuai dengan teori, laba naik maka harga saham dan volume perdagangan naik. Tapi ada kemungkinan untuk saham-saham perusahaan yang inferior mempunyai laba tinggi (naik) tapi harga sahamnya rendah (menurun) dan tidak aktif diperdagangkan. Berikut ini area riset yang telah mengikuti paradigma Ball dan Brown 1968.

Gambar 3.2 tersebut menunjukkan bahwa <sup>3</sup> banyak riset-riset akuntansi keuangan yang mengacu pada hasil riset kandungan informasi laba akuntansi yang dipelopori oleh Ball dan Brown (1968). Jadi menurut pendapat banyak peneliti termasuk penulis tidaklah berlebihan jika riset kandungan informasi laba Ball dan Brown ini merupakan *grand theory* riset akuntansi keuangan. Beberapa riset akuntansi keuangan yang mengacu pada hasil riset Ball dan Brown tersebut dalam gambar tersebut di antaranya:

hubungan *earnings & return* (Easton, Harris, & Ohlson, 1992); *earnings & volume* perdagangan (Beaver, 1968); Bamber & Cheon (1995); dan Baron (1995); rasio keuangan dan prediksi kebangkrutan bank (Altman, 1968; dan Ohlson 1980); hubungan *Cash Flow & return* (Wilson, 1987; dan Livnat & Zarowin, 1990); riset akuntansi akrual (Dechow, 1994; dan Sloan, 1996); manajemen laba (Healy, 1985; Jones, 1991; Cahan 1992; dan Sweeney, 1994) dan koefisien respons laba akuntansi atau *Earnings Response Coefficients* (Beaver et al., 1980; Kormendi dan Lipe, 1987; Cho dan Jung, 1991; Collins dan Salatka, 1993; Chandrarin, 2001; dan lain-lain).

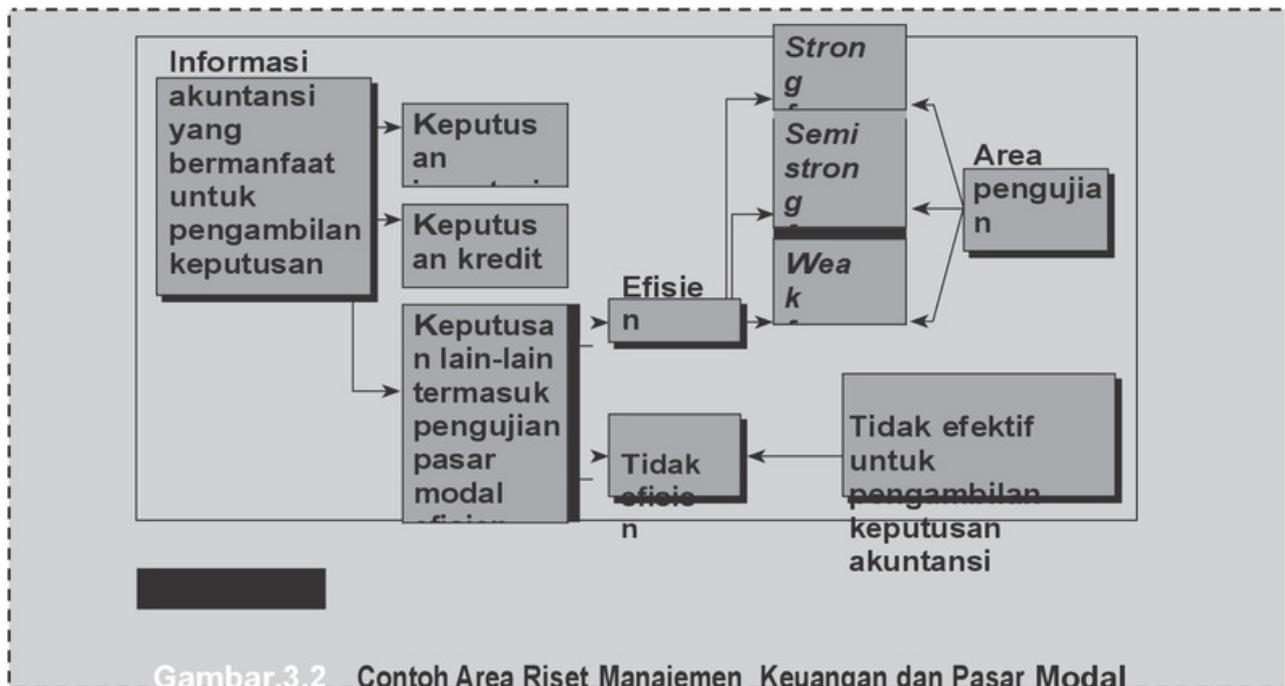
### Riset Akuntansi Manajemen atau Perilaku

Area riset akuntansi manajemen di antaranya meliputi:

1. Akuntansi manajemen
- 98 *Corporate Governance*
3. Sistem Informasi Akuntansi
4. Sistem Informasi Manajemen
5. Teknologi Informasi
6. Penganggaran (*Budgeting*)
7. Gabungan akuntansi manajemen dengan disiplin ilmu lain, seperti psikologi, manajemen keuangan, dan lain-lain.

Contoh variabel akuntansi manajemen di antaranya: *target costing*, *ABC/ABM system*, *corporate governance*, *expert system*, *user satisfaction*, penganggaran, kinerja, *balanced scorecard* (BSC), motivasi, kreativitas, gender, dan lain-lain.

Riset akuntansi manajemen berkembang dengan pesat dan beberapa mempunyai area yang sama dengan disiplin ilmu lain. Area riset akuntansi manajemen mempunyai interseksi yang cukup besar dengan riset manajemen keuangan. Misalnya, riset tentang rasio keuangan, penganggaran dan riset-riset pasar modal di antaranya pasar modal efisien dan dividen. Informasi Akuntansi yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan (*decision usefulness*) dapat digunakan untuk investasi, kredit dan hal lain yang termasuk di dalamnya pengujian efisiensi pasar modal (*efficient market hypothesis*). Jika pasar modal efisien maka akan dapat menjadi area pengujian, namun jika pasar modal tidak efisien maka tidak efektif untuk menguji informasi akuntansi. Fama (1970a) telah membagi bentuk efisiensi pasar yang dapat digunakan untuk area pengujian informasi akuntansi menjadi tiga yaitu: (1) bentuk kuat (*strong form*); (2) bentuk



Gambar 3.2 Contoh Area Riset Manajemen Keuangan dan Pasar Modal

Sumber: modifikasi Scott (2015)

3

setengah kuat (*semi-strong form*); dan (3) bentuk lemah (*weak form*). Pasar modal efisien bentuk kuat kata kuncinya adalah *fully reflect*, maknanya pasar dapat merespons informasi baik yang dipublikasi maupun yang tidak dipublikasi (*private information*). Pasar modal efisien bentuk setengah kuat adalah bentuk pasar yang dapat merespons informasi yang dipublikasi saja (misalnya informasi yang dipublikasi tersebut adalah pengumuman laba di media masa, *merger*, dan akuisisi). Pasar modal efisien bentuk lemah biasanya menggunakan analisis teknikal (bukan fundamental) yang mana pasar dapat merespons informasi dengan mengamati tren atau mengikuti pergerakan harga historis (*historical price*). Contoh area riset manajemen keuangan dan pasar modal dapat digambarkan dalam alur pada Gambar 3.2 berikut ini.

1

Semula penelitian akuntansi manajemen hanya bertumpu pada hal-hal yang bersifat teknis dan tidak bermuara pada sisi perilaku manusia. Kaplan pada tahun 1984 memulai revolusi akuntansi perilaku dengan mengemukakan pendapat pribadinya tentang penelitian akuntansi perilaku. Kemudian didukung dengan peneliti-peneliti akuntansi manajemen lainnya, seperti misalnya, Pierson (1959) dan Gordon & Howell (1959) yang telah menganjurkan pada pendidikan bisnis untuk memasukkan dan

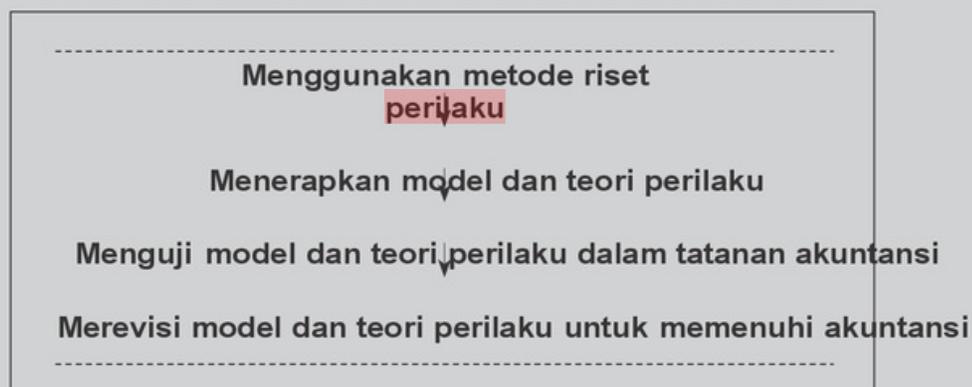


1

mengubah pengajarannya, dengan memasukkan ilmu sosial dan perilaku sebagai mata pelajaran formal, sehingga hal tersebut bersifat lebih ilmiah.

Pada tahun 1989 Hopwood menjelaskan bahwa akuntansi diakui sebagai fenomena yang bentuk fungsional dan konsekuensinya interdependen dengan konteks dalam operasinya. Ada dua perspektif, yaitu perspektif: (1) ekonomi; serta (2) organisasional dan keperilakuan. Perspektif ekonomi memandang peran dan fungsional akuntansi dipandang sebagai sesuatu yang berimplikasi pada operasi perusahaan dan pasar modal. Perspektif organisasional dan keperilakuan memandang akuntansi sebagai suatu praktek yang dimoderatori oleh konteks manusia dan sosial dalam operasinya dan cara-cara di mana akuntansi berinterseksi dengan fenomena sosial dan organisasional. Kemudian, Hopwood (1989) mengkaji perkembangan akuntansi perilaku berikutnya secara lengkap dalam artikelnya yang berjudul "*Behavioral Accounting in Retrospect and Prospect.*" Kajian tersebut menekankan pada faktor-faktor yang telah diimplikasi dalam emergensi literatur akuntansi perilaku, progres kumulatif yang telah dicapai dan kebutuhan untuk riset di masa yang akan datang.

Burgstahler dan Sundem (1989) mengevaluasi riset akuntansi perilaku di Amerika Serikat. Di dalam artikelnya, Burgstahler dan Sundem pertama kali mendefinisikan riset akuntansi perilaku dilihat dari perspektif bahwa informasi akuntansi merupakan komoditi ekonomi. Penelitian akuntansi,



**Gambar 3.3** Evolusi Riset Akuntansi Perilaku

Sumber: Burgstahler dan Sundem (1989).

1 termasuk penelitian akuntansi perilaku, mempunyai nilai jika menghasilkan informasi akuntansi. Hal ini dapat dilakukan dengan tiga jenis penelitian akuntansi yang meliputi:

1. riset pasar (*market research*), yang mengidentifikasi permintaan informasi yang potensial dan yang ada;
2. riset pengembangan produk baru (*new product development research*), yang meneliti cara-cara baru dalam mengukur, mentransformasikan, dan melaporkan;
3. riset teknologi produk di (*production technology research*), yang mengembangkan metode-metode produksi yang efisien untuk informasi.

Artikel Burgstahler dan Sundem ini membahas hal-hal yang berkaitan dengan metode-metode atau teori-teori ilmu perilaku dasar (*basic behavioral science*) terutama psikologi, sosiologi, dan perilaku organisasi. Artikel tersebut juga menitikberatkan pada riset akuntansi perilaku empiris bukan pada analisis teoretikal. Burgstahler dan Sundem mereview tiga jurnal akuntansi yang bertaraf internasional, baik yang bersifat empiris dan eksperimental seperti *The Accounting Review* (AR) dan *Journal of Accounting Research* (JAR), maupun yang non-empiris dan noneksperimental, seperti *Accounting, Organization, and Society* (AOS). Evolusi riset akuntansi perilaku disajikan dalam suatu model berikut.

Ada tujuh faktor yang menyebabkan kesulitan dalam riset akuntansi perilaku, yaitu sebagai berikut.

1. Isu-isu yang ada dalam riset akuntansi perilaku terlalu luas.
2. Variabel-variabel yang memengaruhi perilaku sangat kompleks dan saling terkait.
3. Perilaku bersifat "*situation specific*."
4. Adanya "*trade-off*" antara validitas internal dan eksternal.
5. Riset akuntansi perilaku masih pada tahap awal perkembangan.
6. Sistem yang berlaku dewasa ini membuat riset akuntansi perilaku terdiri atas banyak proyek-proyek penelitian kecil.
7. Kesulitan evaluasi konsep-konsep perilaku yang bersifat kualitatif.

Meskipun timbul kesulitan-kesulitan tersebut di atas, namun ada beberapa perbaikan-perbaikan terpenting, yang meliputi berikut ini.

1. Fokus riset akuntansi perilaku akhir-akhir ini pada pengujian teori.
2. Kemampuan peneliti dalam memilih desain penelitian dan metode statistik telah meningkat (lebih baik).

3. "Trade-off" antara validitas internal dan eksternal dipertimbangkan dengan lebih baik.
4. Disiplin-disiplin yang terkait digunakan lebih baik.
5. Perspektif riset akuntansi perilaku lebih diperluas.

Riset akuntansi perilaku mempunyai pengaruh penting terhadap produk akuntansi di masa mendatang. Tetapi, meskipun kemajuan riset akuntansi perilaku di tahun tujuh-puluhan dan delapan-puluhan signifikan, riset akuntansi perilaku adalah sangat luas, merupakan disiplin yang tidak terfokus, dengan meningkatnya kualitas riset dan peneliti, namun belum langsung mempunyai kumpulan hasil riset tunggal yang diterima umum. Beberapa area yang masih perlu diperbaiki lebih lanjut, yaitu sebagai berikut.

1. Definisi dan pengukuran variabel.
2. Ketidaktepatan teori yang diperlukan untuk prediksi.
3. Ketergantungan secara berlebihan pada metode penelitian positif yang dikembangkan dalam ilmu-ilmu murni.
4. Teori-teori belum dipertemukan ke dalam paradigma yang diterima umum.
5. Kelangkaan replikasi yang diterbitkan dalam jurnal.
6. Kesulitan mendapatkan praktisi untuk digunakan sebagai subjek (responden).
7. Pengenalan atas keunggulan-keunggulan akuntansi.

Binberg, Shields, dan Young (1990) mengidentifikasi krite<sup>137</sup> untuk mengevaluasi riset empiris di akuntansi manajemen, sehingga kelebihan dan kelemahan masing-masing jenis metode risetnya dapat dianalisis dan dilihat kontribusi yang potensial untuk perkembangan riset akuntansi manajemen. Ada dua jenis riset akuntansi manajemen empiris, yaitu: riset dasar (*describing, explaining, & predicting* fenomena akuntansi manajemen) dan riset aplikasi (menekankan pada desain dan implementasi sistem akuntansi manajemen tertentu). Tiga metode yang dibandingkan adalah: (1) *field research*; (2) *laboratory experiment*; dan (3) *surveys*. Hasilnya menunjukkan bahwa tidak ada salah satu metode yang dapat mendominasi pada semua kriteria, maka *multiple research methods* harus digunakan untuk mengamati fenomena akuntansi manajemen. Jadi, harus ada variasi metode, setidaknya dua metode, dengan cara: (1) melakukan dua metode untuk satu riset tertentu; dan (2) masing-masing individu peneliti melakukan

metode yang berbeda dengan topik riset tertentu yang dikoordinasikan, hal ini disebut sebagai *triangulasi*. Penelitian dengan topik tertentu dapat dilakukan dengan metode atau desain, atau analisis data yang berbeda, atau sebaliknya, dengan topik yang berbeda menggunakan desain penelitian yang sama dengan peneliti sebelumnya.

Maier (1995) membahas pengaruh *business school reform movement*, yang dimulai oleh Ford Foundation pada tahun 1953 terhadap penelitian akuntansi manajemen. Secara spesifik artikel tersebut menjawab pertanyaan penelitian berikut.

1. Apakah para peneliti akuntansi manajemen secara signifikan meningkatkan penggunaan metode-metode ilmiah (*scientific method*) sesuai dengan saran para reformer?
2. Apakah para peneliti akuntansi manajemen secara signifikan meningkatkan kepercayaannya (*reliance-nya*) pada disiplin di luar "*business school*" dalam penelitiannya sesuai dengan saran para reformer?
3. Apakah proporsi penelitian secara signifikan pada lima universitas yang dipilih oleh Ford Foundation sebagai pusat "*reform movement*".

Menurut Maier (1995), topik-topik akuntansi manajemen yang memungkinkan untuk diteliti sebagaimana berikut di bawah ini.

1. Pengambilan keputusan (*decision making*).
2. *Cost-volume-profit*.
3. *Cost estimation*.
4. *Capital budgeting*.
5. *Behavioral decision making* dalam konteks manajerial.
6. *Planning and control*.
7. *Budgeting*.
8. *Variance analysis and investigation*.
9. *Transfer pricing*.
10. *Agency problem in managerial setting*.
11. *Cost allocation*.
12. *Product costing* dengan tujuan manajerial.

Pada abad 21 ini, topik-topik riset akuntansi manajemen tersebut berkembang pesat yang tidak hanya membuka topik akuntansi manajemen saja tapi juga bidang atau disiplin ilmu lain yang terkait bahkan dapat dikaitkan dengan disiplin ilmu yang lain (*cross-disciplinary*), seperti:

psikologi, sosiologi, teknik, dan lain-lain. Misalnya, organisasi profesi akuntansi manajemen Asia Pasifik yang bergabung dalam Asia-Pacific Management Accounting Association (APMAA) yang kesebelas yang dilaksanakan di Indonesia pada tahun 2015 dengan tema *the role of management accounting for sustainable development* membuka topik di antaranya adalah sebagai berikut.

1. Pengendalian dan akuntansi manajemen (*management accounting and control*)
2. Akuntansi manajemen untuk perusahaan multinasional (*management accounting for multinational enterprises*)
3. Akuntansi manajemen untuk perusahaan yang tidak berorientasi pada laba dan perusahaan milik negara (*management accounting for state-owned companies and non-profit organizations*)
4. Budaya dan akuntansi manajemen (*management accounting and culture*)
5. Analisis dan pelaporan keuangan (*financial reporting and analysis*)
6. Pelaporan terintegrasi dan berkesinambungan (*sustainability and integrated reporting*)
7. Akuntansi syariah (*shariah accounting*)
8. *Corporate Governance*
9. Manajemen risiko (*risk management*)
10. Manajemen pengetahuan dan modal sosial (*intellectual capital and knowledge management*)
11. Akuntansi lingkungan dan sosial (*social and environmental accounting*)
12. Isu-isu teori dan metodologi dalam akuntansi (*methodological and theoretical issues in accounting*)
13. Pendidikan akuntansi (*accounting education*)
14. Sejarah akuntansi manajemen (*management accounting history*)

APMAA setiap tahun mengadakan konferensi internasional yang berpindah-pindah antarnegara. Konferensi APMAA yang duabelas dilaksanakan di National Taipei University, Taiwan pada tahun 2016 dengan tema *opportunities and new trends in managerial accounting* membuka topik di antaranya adalah sebagai berikut.

1. Manajemen usaha kecil dan menengah (*Small and Medium Enterprise management*)
2. Teori-teori dan konsep-konsep baru perilaku organisasional (*new concepts and theories of organizational behavior*)

3. Sistem pengendalian dan akuntansi manajemen (*management accounting and control system*)
4. Manajemen dan pengukuran kinerja (*performance measurement and management*)
5. Manajemen dan akuntansi biaya (*cost accounting and management*)
6. 23. Pengendalian internal (*internal control*)
7. Tanggung jawab sosial perusahaan (*corporate social responsibility*)
8. *Corporate Governance*
9. Sistem informasi akuntansi (*accounting information systems*).
10. Manajemen sumber daya manusia (*human resources management*).
11. Manajemen operasional (*operations management*)
12. Solusi praktik akuntansi manajemen (*management accounting practice solutions*)
13. Manajemen risiko (*risk management*)
14. Isu-isu lain yang berkenaan dengan akuntansi (*other accounting related issues*).

Pada dasarnya, akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen tidak dapat dipisahkan secara tegas seperti halnya pada disiplin ilmu manajemen yang telah memisahkan dengan tegas antara konsentrasi keuangan, manajemen sumber daya manusia dan pemasaran. Area akuntansi manajemen juga dapat melibatkan data akuntansi keuangan seperti laporan keuangan dan laporan aliran kas. Demikian juga area akuntansi keuangan juga dapat mengamati tentang kinerja organisasional maupun individual manajemen, belum lagi konsep *Balanced Scorecard* (Kaplan dan Norton, 1996: 43–44) yang menilai kinerja manajemen melalui strategi bisnis yang tidak 30nya ditinjau dari perspektif keuangan (*financial perspective*) tetapi juga perspektif non-keuangan, di antaranya: perspektif konsumen (*customer perspective*); perspektif proses bisnis internal (*internal-business-process perspective*); dan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran (*learning and growth perspective*). Oleh karena itu pembagian area mana yang termasuk area akuntansi manajemen dan keuangan hanya sekadar membedakan area mana yang menjadi fokus utama untuk diamati. Tidaklah heran jika organisasi profesi akuntansi secara umum tidak membedakan mana yang masuk area akuntansi keuangan dan mana yang area akuntansi manajemen. Seperti halnya organisasi profesi tingkat dunia yang sangat eksis dan bergengsi konferensinya, misalnya: American Accounting Association (AAA) dan bahkan beberapa organisasi profesi akuntansi

juga menggabungkannya dengan area keuangan, misalnya: Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand (AFAANZ). Konferensi AFAANZ yang dilaksanakan pada tahun 2015 di Hobart, Australia telah membuka tema atau topik sebagai berikut.

1. Akuntansi Keuangan (Kualitas Akuntansi).
2. Auditing (Kualitas Audit).
3. Keuangan (*Volatility*).
4. Akuntansi Keuangan (*Analysts & Cash Flows*).
5. *Corporate Social Responsibility (CSR Qual)*.
6. *Education (Profession and Policy)*.
7. Sektor Publik/NFP.
8. *Interdisciplinary*.
9. Akuntansi Internasional.
10. Akuntansi Manajemen.
11. Implementasi Strategi.
12. *Corporate Governance*.
13. *Accounting History*.
14. *Critical Perspective*.
15. Pajak.

1 Topik-topik konferensi yang berskala internasional tersebut di atas, setidaknya dapat digunakan sebagai acuan untuk mengetahui arah dan topik riset akuntansi manajemen sehingga para peneliti dapat melakukan riset yang sesuai dengan perkembangan ilmu pengetahuan dewasa ini. Para peneliti (khususnya peneliti di Indonesia) dapat terinspirasi untuk melakukan penelitian akuntansi manajemen yang topiknya dapat dikaitkan dengan kondisi perekonomian di Indonesia, dan juga dapat dikaitkan dengan disiplin ilmu yang lain. Berikut ini beberapa karakteristik riset akuntansi manajemen dan beberapa teori yang secara umum mendasari riset 1 riset akuntansi manajemen.

Penelitian di bidang akuntansi manajemen mempunyai karakteristik yang berbeda dengan di bidang akuntansi keuangan dalam beberapa hal, sebagaimana berikut ini.

1. Penelitian perilaku (*behavioral*) di bidang akuntansi keuangan dan pasar modal berbeda dengan di bidang akuntansi manajemen. Di bidang akuntansi keuangan data yang digunakan biasanya data *archival*, yang dikumpulkan secara tidak langsung (*indirect*), sedangkan di bidang

akuntansi manajemen data dikumpulkan secara langsung (*direct*) melalui instrumen yang berupa kuesioner. Misalnya, untuk mengukur kinerja, kinerja individual dapat secara langsung diukur menggunakan instrumen kuesioner, sedangkan untuk kinerja organisasional dapat dilihat kinerja keuangannya, dengan melihat *return* atau *abnormal return*, yang dikumpulkan dari data *archival*.

2. Riset di bidang akuntansi manajemen, sebagian besar menggunakan data primer, yang dikumpulkan secara langsung dari responden dan variabelnya berupa *construct*.<sup>1</sup> Oleh karena itu, uji validitas dan reliabilitas harus dilaksanakan. Penelitian di bidang akuntansi keuangan yang menggunakan data sekunder tidak perlu dilakukan uji validitas dan reliabilitasnya.
3. Penelitian akuntansi manajemen yang menggunakan metode eksperimen (*true experiment*) mempunyai validitas internal lebih bagus/tinggi dibanding validitas internalnya. Menurut Abdel-khalik dan Ajinkya (1979), pada metode *true experiment*, peneliti mempunyai intervensi langsung dan secara eksplisit dapat memanipulasi satu atau lebih variabel independen, serta secara teoretis mempunyai *degree of control* yang lebih tinggi.

Penelitian dapat dilaksanakan jika ada teori sebagai landasan logika dan ada datanya. Data dan teori mempunyai peranan yang sangat penting, jika ada data tidak ada teorinya maka penelitian tidak dapat dilakukan, dan sebaliknya jika ada datanya namun tidak ada teori yang mendasarinya. Misalnya, untuk melaksanakan penelitian tentang kompensasi manajer, dasar teorinya ada dan sudah relatif mapan, jika dilakukan di Amerika Serikat datanya ada, namun jika dilakukan di Indonesia, maka diperlukan usaha yang keras untuk mendapatkan datanya, karena data kompensasi manajer yang *valid* di Indonesia belum ada. Untuk melakukan penelitian juga harus dipertimbangkan *cost and benefit*-nya. Tidak menutup kemungkinan bahwa data-data yang ada dianalisis untuk kemudian digunakan untuk menciptakan teori baru, namun harus bisa dipastikan bahwa manfaatnya lebih besar dari biayanya.

Beberapa teori yang dapat digunakan sebagai *grand theory*, yang menjadi landasan berpikir dalam menformulasikan hipotesis yang akan diuji, di antaranya: teori kontijensi (*contingency theory*) dan teori agensi

59

<sup>1</sup> *Construct* adalah abstraksi dari fenomena-fenomena kehidupan nyata yang diamati. Contoh variabel yang berupa *construct* diantaranya adalah kepuasan kerja, motivasi, sikap, dan keterlibatan.

1 (agency theory). Teori kontijensi mendasari riset strategi dan pengendalian manajemen, yang menekankan pada ketepatan ("fit") antara faktor lingkungan eksternal dengan sumber daya internal suatu organisasi. Teori agensi pertama kali diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling (1976), dalam artikelnya yang mengkaji teori perusahaan (*theory of the firm*). Teori agensi mengatur hubungan agensi yang didefinisikan sebagai suatu kontrak antara satu atau lebih pihak (yang disebut *principal*) dan pihak lain (*agent*), untuk membentuk beberapa jasa atas kepentingannya, yang melibatkan pendelegasian otoritas pengambilan keputusan untuk agen. Baik *principal* maupun agen, keduanya bertujuan sama untuk memaksimalkan utilitas. Dua teori tersebut banyak digunakan sebagai dasar teori penelitian akuntansi manajemen, masih banyak teori-teori lain yang dapat digunakan sebagai dasar logika dalam menformulasikan hipotesis penelitian.

## ENIS RISET AKUNTANSI

Jenis riset akuntansi sejalan dengan jenis riset pada umumnya, sebagaimana yang telah diungkapkan oleh para pakar metode penelitian bisnis yang terdahulu. Mengacu pada Sekaran (2010:6–7), ditinjau dari tujuannya ada dua jenis riset, yaitu sebagaimana berikut.

1. Riset dasar/fundamental (*basic/fundamental/pure research*). Riset dasar merupakan riset yang bertujuan untuk mengembangkan teori atau ilmu pengetahuan (*to generate a body of knowledge*), dengan mengamati secara komprehensif bagaimana masalah atau fenomena tertentu yang terjadi dalam suatu individu/organisasi dapat dipecahkan permasalahan atau dicari solusinya. Riset dasar dituntut untuk mempunyai kontribusi teori, kebijakan dan empiris, sedangkan riset terapan tidak dituntut untuk mempunyai kontribusi teori.
2. Riset terapan/aplikasi (*applied research*). Riset terapan merupakan riset yang bertujuan untuk mencari solusi atau pemecahan masalah yang sedang dihadapi oleh suatu individu atau sekelompok individu (organisasi/perusahaan). Sebagai contoh, manajer telah menghadapi masalah karena produknya tidak dapat terjual dengan baik, maka manajer dapat mencari alasannya dan memecahkan permasalahan yang ada melalui sebuah riset, sehingga manajer dapat melakukan tindakan-tindakan koreksi untuk mengatasi semua permasalahan yang ada.

Bagaimana dengan riset akademik seperti skripsi, tesis, dan disertasi? Apa dan bagaimana perbedaannya? Skripsi merupakan karya ilmiah tingkat strata satu (S-1) disusun dengan tujuan hanya untuk melatih mahasiswa untuk melakukan riset (*just to exercise*). Oleh karena itu, mahasiswa boleh melakukan replikasi penuh karya peneliti terdahulu dengan menambah atau mengurangi variabel dan memodifikasi datanya atau melakukan inovasi lain yang sejenis. Tesis merupakan karya ilmiah tingkat strata dua (S-2) disusun dengan tujuan untuk melakukan riset yang tidak sekadar mereplikasi tapi melakukan inovasi atau perluasan dari riset sebelumnya baik dari sisi metodologi maupun tataran teori. Oleh karena itu, mahasiswa sudah harus melakukan riset yang lebih berhati-hati dan mempunyai kontribusi yang bermakna dibanding dengan riset sebelumnya. Disertasi merupakan karya ilmiah tingkat strata tiga (S-3), yaitu strata tertinggi, yang disusun dengan tujuan untuk membangun suatu teori (*building theory*) dan mempunyai nilai keterbaruan (*novelty*). Jadi, secara ekstrem dapat dikatakan harus benar-benar punya perbedaan dengan riset sebelumnya, baik dari sisi metodologi maupun tataran teori. Oleh karena harus membangun sebuah teori atau proposisi maka dalam disertasi, *grand theory* atau teori dasarnya harus ada dan jelas, dengan kata lain, tataran yang dibangun sudah pada tataran konsep atau teori. Mahasiswa sudah harus melakukan riset secara sangat hati-hati dan mempunyai originalitas dan kontribusi yang sangat bermakna dibanding dengan riset sebelumnya (*prudent and contribution*).

### ERAN DAN KONTRIBUSI RISET AKUNTANSI

Peran riset akuntansi adalah sangat penting. Argumentasi mengapa riset akuntansi harus dilakukan juga semakin jelas. Buku ajar teori akuntansi (*textbook*) dipastikan harus disusun atas dasar hasil-hasil riset akuntansi yang dipublikasi di jurnal ilmiah internasional yang bereputasi. Menurut Scott (2015: 21–22) peran riset akuntansi meliputi dua cara pandang. Pertama, mempertimbangkan pengaruh riset akuntansi terhadap praktik akuntansi, misalnya, pentingnya pendekatan *decision usefulness* yang mendasari rerangka konseptual adalah bahwa manajemen seharusnya memberi informasi untuk membantu investor dalam menentukan keputusan investasi yang baik. Kedua, secara independen apakah riset akuntansi memengaruhi praktik akuntansi. Misalnya, riset fundamental ke dalam

model-model resolusi konflik, dalam model teori agensi tertentu yang akan memperbaiki pemahaman tentang kepentingan manajer dalam pelaporan keuangan dan peran *executive compensation plans* dalam memotivasi dan mengendalikan operasional manajemen perusahaan.

Masyarakat dalam hal ini pemangku kepentingan (*stakeholder*) membutuhkan hasil riset di antaranya untuk sebagai berikut.

1. Menjelaskan fenomena praktik.
2. Kontribusi untuk pemahaman.
3. Memecahkan permasalahan.
4. Menekan ketidakpastian.
5. Mengevaluasi sistem.
6. Prediksi fenomena.

Dengan demikian, riset akuntansi yang dilakukan harus dapat bermanfaat baik bagi praktisi maupun akademisi. Khususnya untuk jenis riset dasar atau fundamental atau murni, mutlak harus mempunyai manfaat bagi akademisi maupun praktisi. Akademisi yaitu yang di dalamnya ada sivitas akademika (dosen dan mahasiswa) dan peneliti berikutnya (praktisi dan akademisi). Praktisi yaitu di dalamnya ada manajemen atau investor atau pemerintah, dan jenis praktisi lain. Riset terapan lebih menekankan pada manfaat bagi praktisi, walau tidak menutup kemungkinan juga bermanfaat bagi para akademisi sebagai studi kasus yang dapat menginspirasi sivitas akademika untuk memahami permasalahan yang ada di dunia praktik. Manfaat penelitian dapat berupa kontribusi teori, kebijakan, dan/atau praktis.

# 4

## PROSES RISET AKUNTANSI

### Topik-Topik yang Dibahas

20

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Proses Riset Akuntansi
2. Riset Pendahuluan (*Preliminary Study*)
  - a. Menentukan Area Riset
  - b. Telaah Kritis Artikel Hasil Penelitian
  - c. Ide Riset Akuntansi
  - d. Penetapan Topik Penelitian
  - e. Penentuan Perumusan Masalah
3. Penyusunan Usulan Penelitian
4. Pelaksanaan Penelitian
5. Pelaporan Hasil Penelitian
6. Diseminasi dan Publikasi Hasil Penelitian

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami dan menggambarkan tentang proses riset akuntansi.
2. Menjelaskan cara melakukan riset pendahuluan (*preliminary study*) yang di antaranya dengan:
  - a. menentukan area riset;
  - b. mampu membaca dan melakukan telaah kritis artikel penelitian;
  - c. mencari ide-ide riset akuntansi kemungkinan dapat muncul;
  - d. menetapkan topik penelitian;
  - e. menyusun rumusan masalah.
3. Menjelaskan proses penyusunan usulan penelitian.
4. Menjelaskan proses pelaksanaan penelitian.
5. Menjelaskan cara pelaporan hasil penelitian.
6. Menjelaskan cara diseminasi dan publikasi hasil penelitian.

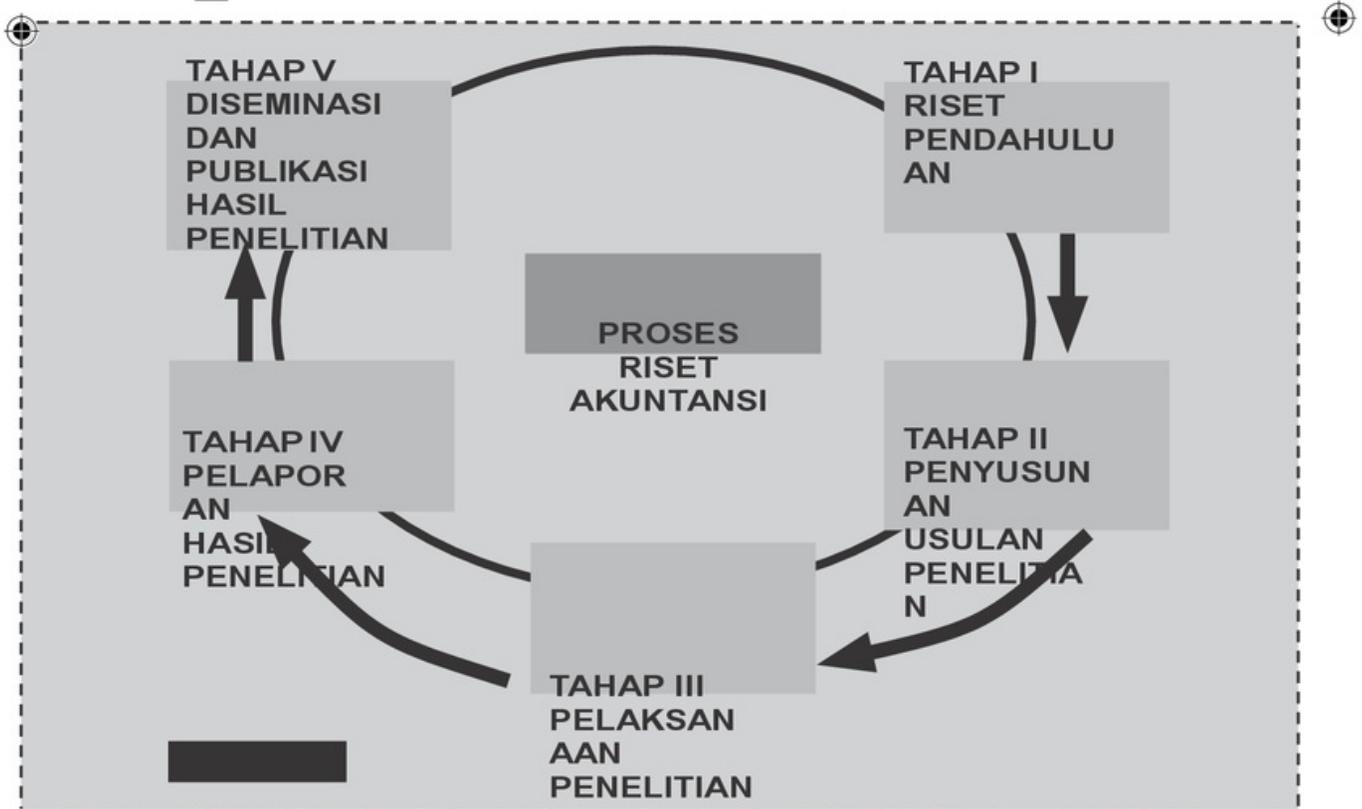


## ROSES RISET AKUNTANSI

Proses riset akuntansi merupakan serangkaian aktivitas yang dilakukan peneliti yang menggambarkan tahapan-tahapan yang seharusnya dilakukan sejak awal atau sebelum meneliti sampai akhir atau selesai meneliti. Penulis membagi beberapa tahapan sebagaimana berikut.

1. Tahap riset pendahuluan
2. Tahap penyusunan usulan riset (proposal)
3. Tahap pelaksanaan riset
4. Tahap pelaporan riset
5. Tahap publikasi di jurnal ilmiah

Gambar 4.1 berikut menjelaskan tahapan proses riset akuntansi yang dapat diikuti dan dilakukan oleh peneliti, yang harus dipahami sebelum melakukan riset. Masing-masing tahapan tersebut diuraikan dan dijelaskan pada subbab berikut.



Gambar 4.1 Proses Riset Akuntansi



## TAHAP PERTAMA RISET PENDAHULUAN (PRELIMINARY STUDY)

Tahap riset pendahuluan secara teori sering disebut dengan *Preliminary Research* yaitu tahap awal yang seharusnya dilakukan peneliti sebelum melakukan sebuah riset ilmiah. Pada tahap ini ada beberapa hal yang dapat diperhatikan oleh peneliti, di antaranya diuraikan sebagai berikut.

### 1. Menentukan Area Riset

Riset sebaiknya fokus pada area tertentu misalnya riset akuntansi manajemen atau akuntansi keuangan? Bagaimana topik risetnya? Bagaimana objeknya? Atau riset akan dilakukan di mana? Pada saat penentuan area ini peneliti sudah dapat menentukan judul tentatif sesuai dengan area atau lingkup dan topik yang diminati. Judul hendaknya disusun dalam kalimat yang dapat mencerminkan variabel yang diteliti. Judul draf usulan riset sebaiknya disusun dalam bentuk piramida dan ditulis dalam huruf kapital satu spasi dan dicetak tebal. Perhatikan contoh penulisan sebagaimana judul berikut.

16

#### LABA (RUGI) SELISIH KURS SEBAGAI SALAH SATU FAKTOR YANG MEMENGARUHI KOEFISIEN RESPONS LABA AKUNTANSI: BUKTI EMPIRIS DARI PASAR MODAL INDONESIA

Pada proses pelaksanaan riset, judul tentatif yang ditetapkan pada usulan penelitian masih dapat bergeser sesuai dengan hasil analisis riset yang dilaporkan ketika menyusun laporan riset, namun biasanya tidak substansial.

Setelah menetapkan judul tentatif yang menunjukkan topik dan area riset yang ditentukan, peneliti juga dapat mengestimasi jenis data yang diperlukan dan berpikir tentang konsep atau teori untuk riset yang dipilih. Perusahaan atau entitas yang berorientasi kepada laba (*profit oriented*) atau pada pelayanan publik (*public service or non-profit oriented*). Bagaimana dengan jenis datanya? Data sekunder atau primer? Misalnya area riset yang dipilih riset akuntansi

manajemen, maka hampir sebagian besar riset akuntansi manajemen menggunakan data primer, sedangkan riset akuntansi keuangan sebagian besar menggunakan data sekunder (misalnya data laporan keuangan atau data-data lain yang bersumber dari pasar modal). Oleh karena itu, pastikan dan estimasikan di awal bahwa peneliti mampu mengumpulkan data, dengan kata lain datanya dapat dipastikan ada. Jika jenis data yang digunakan berupa data primer yang menggunakan instrumen berupa kuesioner, maka pada tahapan ini juga dapat digunakan untuk memastikan apakah kuesionernya ada (jika adopsi dari kuesioner peneliti terdahulu) atau memungkinkan untuk disusun (jika belum ada kuesioner yang dapat diadopsi dari riset sebelumnya).

## 2. Baca dan Telaah Kritis Artikel Penelitian

Sebelum memulai penelitian, peneliti yang baik harus dapat membaca dengan baik hasil penelitian orang lain atau penelitian yang terdahulu yang dijadikan acuan, baik literatur utama maupun literatur pendukung. Kemampuan peneliti melakukan penelitian juga ditentukan oleh kemampuan peneliti dalam membaca hasil penelitian orang lain yang biasanya telah dipublikasi di jurnal atau *proceeding*. Peneliti yang handal dapat membaca penelitian orang lain dengan baik pula. Artikel utama beserta artikel pendukung tersebut masing-masing ditelaah secara kritis dan beberapa hal yang penting untuk dicermati di antaranya adalah: variabel, fenomena yang mendasari atau argumentasi pentingnya suatu riset dilakukan, perumusan masalahnya, tujuannya, kontribusi atau manfaatnya, modelnya, jenis datanya, alat analisisnya atau metode lainnya, sampai pada hasil atau simpulannya. Masing-masing artikel diringkas dan ditelaah untuk dicari perbedaan dan persamaannya, kemudian diharapkan akan muncul ide penelitian yang merupakan replikasi, ekstensi, atau perluasan atau ide yang baru. Mencari, membaca, dan menelaah secara kritis (*critical review*) beberapa artikel penelitian dari jurnal yang relevan dengan area riset untuk dijadikan landasan atau pijakan dalam menyusun proposal, khususnya kerangka atau kerangka konseptual. Kerangka konseptual disusun dengan cara menyintesis teori atau hasil riset yang telah dipublikasikan dalam jurnal ilmiah untuk kemudian diformulasikan hipotesis. Jadi, hipotesis yang diformulasikan untuk diuji seharusnya disusun atau diformulasi atas dasar teori. Tanpa membaca hasil riset penelitian terdahulu rasanya sangat sulit bagi peneliti untuk mencari celah riset (*research gap*) yang dapat memunculkan ide-ide baru.

## 2. Ide Riset Akuntansi

Setelah peneliti melakukan telaah kritis atas artikel yang dijadikan acuan atau referensi dan menemukan ide penelitian, maka peneliti dapat menghubungkan ide-idenya dengan fenomena yang ada di lapangan atau empiris. Peneliti harus yakin bahwa ide yang diteliti dapat dikaitkan dengan fenomena tertentu. Misalnya, ide meneliti tentang laba atau rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing adalah sangat tepat ketika diteliti saat ada peristiwa atau fenomena krisis moneter di Indonesia sekitar tahun 1997–1998.

Secara teori, laba atau rugi selisih kurs ada dua macam yaitu akibat transaksi dan translasi atau penjabaran mata uang asing. Laba rugi selisih kurs akibat translasi dominan terjadi di negara barat seperti Amerika yang punya banyak perusahaan multinasional, yang induk perusahaannya di Amerika sedangkan anak perusahaannya tersebar di negara-negara lain. Laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing dominan terjadi di negara berkembang seperti Indonesia yang sering melakukan pembelian barang dan jasa di luar negeri secara kredit atau mengangsur pembayarannya dan atau pinjam uang ke luar negeri. Utangnya atau beli mesinnya menggunakan unit moneter internasional berbetuk dollar atau yen, sehingga saat mengangsur juga harus pakai unit moneter tersebut, sehingga muncul laba atau selisih kurs akibat transaksi mata uang asing. Jadi jika peneliti menggunakan analisis statistik parametrik yang butuh data banyak (lebih dari 30 observasi) maka ide tentang laba atau selisih kurs akibat transaksi mata uang asing sangat tepat jika dihubungkan dengan fenomena perusahaan-perusahaan yang ada di Indonesia. Sebaliknya, dengan menggunakan alat analisis yang sejenis, ide tentang laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing maka sesuai jika dihubungkan dengan fenomena perusahaan yang ada di negara maju seperti Amerika (karena fenomena tersebut dominan terjadi di negara-negara maju yang punya banyak perusahaan multinasional). Oleh karena hal ini ada kaitannya dengan data yang diperoleh atau digunakan.

Ada ide atau teori dan harus ada data, ada ide tanpa data atau sebaliknya ada data tidak ada ide atau teori maka penelitian tidak dapat dilaksanakan. Misalnya ide tentang kompensasi manajer, data dan teorinya di negara maju sudah mapan (*established*) tadi di negara seperti Indonesia, datanya masih relatif terbatas, sehingga kalau ingin melakukan riset dengan ide atau topik tersebut terkendala data yang tidak dapat dipilih secara random mengingat datanya sedikit dan tidak tersedia dengan mudah.

### 3. Penetapan Topik Riset

Setelah peneliti mempunyai ide riset maka peneliti dapat menetapkan topik riset atau penelitian yang dilakukan. Untuk ide tentang variabel laba atau rugi selisih kurs jika dihubungkan atau diuji pengaruhnya terhadap harga saham atau koefisien respons laba (*earnings response coefficient*) maka riset ini masuk pada topik akuntansi keuangan, tepatnya akuntansi keuangan berbasis pasar modal (*market based accounting research*). Jika peneliti mempunyai ide ingin meneliti tentang implementasi *target costing*, *ABC/ABM system* maka ide tersebut masuk pada topik akuntansi manajemen. Jika peneliti meneliti tentang kualitas audit maka penelitian ini termasuk pada topik auditing. Pada prinsipnya topik riset akuntansi tidak hanya datang dari variabel akuntansi saja namun juga dapat dikaitkan dengan variabel di luar disiplin ilmu akuntansi. Disiplin ilmu yang terkait misalnya psikologi, contoh variabelnya motivasi, kepuasan, dan lain-lain. Arah dan topik akuntansi yang dipilih harus jelas dan ada dasar teorinya serta mempunyai manfaat atau kontribusi yang berarti bagi pemangku kepentingan (*stakeholder*).

### 4. Penentuan Perumusan Masalah

Setelah dilakukan penelitian pendahuluan maka peneliti dapat menyusun perumusan masalah. Masalah atau pertanyaan riset disusun atas dasar latar belakang yang menjelaskan mengapa variabel yang dipilih penting untuk diteliti dan ada fenomena di praktik yang mendasari dilakukan suatu penelitian empiris. Perumusan masalah biasanya dinyatakan dengan kalimat pertanyaan, yang diawali dengan kata apakah atau bagaimanakah, karena berupa pertanyaan penelitian (*research question*). Contoh pertanyaan riset adalah sebagai berikut.

- a. Apakah ada perbedaan reaksi pasar modal antara sebelum dan sesudah *merger* dan akuisisi dilakukan?
- b. Bagaimanakah pengaruh manajemen laba dan mekanisme *corporate governance* terhadap pengungkapan CSR?
- c. Apakah pasar bereaksi pada saat peristiwa pergantian presiden?

Dengan demikian, dalam tahap riset pendahuluan ini lebih pada memastikan bahwa riset ilmiah yang dilakukan ini ada datanya dan ada dasar teorinya. Walaupun ada data namun jika tidak ada dasar teorinya maka riset tidak dapat dilaksanakan secara sempurna, dan sebaliknya

jika ada teori namun jika tidak ada datanya maka riset juga tidak dapat dilaksanakan secara sempurna. Pada tahap ini peneliti sudah dapat juga mulai memikirkan desain riset yang tepat.

## TAHAP KEDUA PENYUSUNAN USULAN PENELITIAN

Tahap penyusunan usulan penelitian (proposal) merupakan tahap penelitian yang dilakukan setelah peneliti melakukan riset pendahuluan. Pada tahapan ini peneliti sudah mulai menyusun bab-per-bab yang terdiri atas bab satu sampai empat atau bab satu sampai tiga jika formulasi hipotesis dijadikan satu dengan telaah literatur. Usulan penelitian akuntansi merupakan rangkaian yang terdiri atas latar belakang, rumusan masalah, tujuan, kontribusi atau manfaat, telaah literatur, formulasi hipotesis dan metode riset yang diusulkan oleh peneliti untuk dilaksanakan dan didanai sesuai dengan kebutuhan yang relevan. Pada dasarnya usulan penelitian disusun dalam tiga atau empat bab yaitu: (1) pengantar atau pendahuluan; (2) *review* atau telaah literatur; (3) kerangka teori dan formulasi hipotesis (ada hipotesis atau tidak tergantung jenis penelitiannya dan untuk peneliti yang menyusun proposal dalam tiga bab, bab ini dapat digabung dengan telaah literatur); dan (4) metode riset. Berikut ini dikaji masing-masing item tersebut.

### 1. Abstract

Pada usulan penelitian, *abstract* tidak wajib disusun karena pada proposal masih belum memuat hasil empiris. Jika peneliti menyertakan *abstract* dalam proposal maka hasil penelitian yang diungkapkan adalah hasil secara teori atau hasil riset terdahulu (belum menyebutkan hasil empiris dari penelitian karena penelitian belum dilakukan). Pada umumnya penyusunan *abstract* adalah ringkas, dalam bahasa Inggris dan ada batasan jumlah kata tergantung gaya penulisan yang diikuti (ada yang dibatasi 150 kata) dan disertai kata kunci (*keyword*).

### 2. Latar Belakang

Latar belakang penelitian sebaiknya langsung fokus membahas pada argumentasi pentingnya riset dengan topik tertentu dilakukan (biasanya langsung pada variabel dependen atau konstruk endogen).

Latar belakang penelitian berisi tentang **motivasi penelitian**, argumentasi pentingnya melakukan riset tentang variabel-variabel penelitian yang **dipilih** sebagai variabel dependen (atau konstruk endogen), independen (atau konstruk eksogen), variabel *intervening* atau *moderating*, serta variabel kontrol jika ada dalam desain model penelitian. Menyusun motivasi mengacu pada hasil riset yang lalu yang digunakan menjadi acuan utama riset yang akan dilakukan. Fenomena apa yang ada dalam praktik sehingga memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian dengan judul atau topik tertentu juga perlu dijelaskan dalam latar belakang penelitian. Misalnya, peneliti telah memilih variabel dependen berupa **harga saham sebagai variabel dependen dan laba perusahaan sebagai variabel independen**, maka peneliti harus menjelaskan mengapa riset tentang pengaruh laba akuntansi terhadap harga saham penting untuk dilakukan (salah satu argumentasinya karena harga saham merupakan kinerja perusahaan di pasar modal yang dapat merespons perubahan laba akuntansi yang merupakan kinerja intrinsik dalam perusahaan). Berdasarkan teori kandungan informasi laba akuntansi (mengacu pada hasil riset peneliti terdahulu Ball dan Brown, 1968), dinyatakan bahwa perubahan laba akuntansi akan direspons oleh pasar melalui harga saham. Secara teori perilaku investor dapat diukur dengan mengamati perubahan harga saham dan volume perdagangan. Pasar akan bereaksi ketika laba akuntansi (dalam laporan keuangan) telah diumumkan di media masa. Demikian juga untuk volume perdagangan. Semakin tinggi laba yang dilaporkan dalam laporan keuangan yang dipublikasi maka dapat meningkatkan harga saham dan semakin saham perusahaan tersebut aktif diperdagangkan sehingga volume perdagangan cenderung naik pula. Argumentasi mengenai objek penelitian, mengapa riset dilakukan pada perusahaan manufaktur (mengapa bukan nonmanufaktur) di Bursa Efek Indonesia juga harus dijelaskan.

### 3. Perumusan Masalah

Berdasar adanya motivasi dan argumentasi yang dijelaskan di latar belakang penelitian, maka dapat dirumuskan permasalahan atau pertanyaan penelitian (*research question*). Rumusan masalah dapat dinyatakan dalam kalimat pertanyaan riset (*research question*) atau pernyataan riset (*research statement*). Misalnya: bagaimanakah pengaruh laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing terhadap *earning response coefficients*?

21

#### 4. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah tersebut di atas maka dapat disusun tujuan penelitian. Dengan demikian, biasanya tujuan penelitian selalu sesuai (*in line*) dengan perumusan masalah. Ekstremnya, jika ada lima perumusan masalah maka ada lima tujuan penelitian. Gunakan kata-kata atau istilah yang fokus dalam menyusun tujuan penelitian (jangan menggunakan istilah untuk mengetahui tetapi gunakan istilah untuk menjelaskan kontribusi atau menguji atau menganalisis atau memberikan bukti empiris<sup>111</sup>). Contohnya: penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing terhadap ERC.

Mengapa sebaiknya menggunakan istilah menguji atau menganalisis? Pada dasarnya tujuan penelitian ada tiga yaitu **menggali informasi** (*exploratory*), **menjelaskan/mendeskripsi** (*descriptive*) dan **menguji hipotesis** (*hypothesis testing*). Oleh karena itu, jika tujuan riset adalah untuk menguji hipotesis, maka dalam analisisnya ada proses menguji pengaruh dengan menggunakan alat uji statistik (pada alat analisis regresi disebut uji signifikansi variabel yaitu menggunakan uji t dan nilai signifikansi p). Kalau tujuan riset hanya untuk mengetahui pengaruh laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing terhadap ERC, "*Just to know? So what?*" Silakan dicek tujuan riset yang diungkapkan pada artikel-artikel yang dipublikasi di jurnal internasional bereputasi untuk masalah ini (hampir dipaparkan tidak ada riset yang bertujuan *just to know*<sup>133</sup>, pada umumnya *the purpose of this study is to examine or to test or to analyze the effect of X on Y*).

#### 5. Kontribusi atau Manfaat Penelitian

Penelitian yang dilakukan sebaiknya dan seharusnya mempunyai manfaat atau kontribusi baik bagi para akademisi (misalnya, bagi manajemen, investor, penyusun standar atau pemerintah sebagai regulator) maupun akademisi (misalnya bagi sivitas akademika, dosen, atau mahasiswa dan peneliti berikutnya). Jenis penelitian fundamental atau dasar (*basic/fundamental/pure research*), sesuai dengan tujuannya, disamping bermanfaat bagi praktisi, mutlak harus mempunyai manfaat bagi akademisi atau kontribusi terhadap perkembangan teori atau ilmu pengetahuan. Hasil penelitiannya diharapkan bermanfaat bagi peneliti berikutnya, oleh karena itu riset yang baik di akhir laporannya juga berisi saran atau rekomendasi bagi peneliti berikutnya. Riset yang baik mempunyai daya sitasi yang tinggi. Jenis riset terapan (*applied*

*research*) lebih bermanfaat bagi para praktisi dan lebih memperhatikan kontribusi terhadap pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan lingkungannya.

#### 6. Sistematika Penulisan

Sistematika pembahasan sebaiknya disusun oleh peneliti pada saat menyusun proposal. Peneliti harus dapat mengestimasi dan mengalokasikan waktu secara terstruktur untuk masing-masing tahapan riset yang dapat dilakukan. Hal ini dilakukan agar riset dapat dilaksanakan tepat waktu. Pada laporan penelitian sistematika penulisan ini umumnya sudah tidak perlu diungkapkan.

#### 7. Telaah Literatur

Pada bagian ini telaah literatur masing-masing variabel dan hubungan antarvariabel yang diteliti dijelaskan oleh peneliti. Dimulai dengan variabel yang peneliti fokuskan, biasanya variabel dependen jika menggunakan regresi atau endogennya jika menggunakan analisis diagram jalur atau SEM. Kemudian dijelaskan atau ditelaah literatur yang mendasari masing-masing variabel yang digunakan dalam model yaitu variabel independen atau eksogen atau *intervening* atau *moderating*. Telaah literatur dilakukan dengan mengkaji secara teori dan hasil-hasil penelitian yang terdahulu.

#### 8. Sintesis Teori dan Penyusunan Rerangka Konseptual

Berdasar literatur yang berasal dari teori dan hasil empiris dari artikel penelitian terdahulu maka peneliti dapat melakukan sintesis teori yang berisi kajian atau telaah kritis hasil penelitian terdahulu. Pada saat ini peneliti dapat menjelaskan persamaan dan perbedaan riset yang dapat diteliti dengan riset terdahulu, dan kemudian memetakan gambaran rekomendasi riset berikutnya. Peneliti juga dapat menjelaskan kebaruan (*novelty*) risetnya dibanding dengan riset-riset terdahulunya. Keterbaruan ini adalah sangat penting ketika riset yang dilakukan merupakan riset fundamental untuk jenjang strata tiga atau program doktor, karena pada jenjang tersebut peneliti dituntut untuk membangun suatu teori baru (*building the theory*) yang berbeda dengan hasil riset lain dan originalitasnya dipertaruhkan. Berdasarkan hasil sintesis teori inilah disusun suatu kerangka konseptual yang menjelaskan secara kronologis konsep teori yang telah dibangun atas teori-teori yang sudah ada, sehingga pada akhirnya menghasilkan suatu dugaan yang dapat dituangkan dalam hipotesis pada suatu model

penelitian. Model penelitian secara teori dapat dikaji lebih jelas pada sesi rerangka konseptual dan formulasi hipotesis, sedangkan model statistiknya dapat diungkapkan di sesi atau bagian yang mengkaji metode penelitian.

### 9. Formulasi Hipotesis

Hipotesis yang disusun harus berdasar pada teori atau hasil penelitian terdahulu yang disintesis. Hipotesis yang diformulasikan harus diuji dengan alat uji statistik, parametrik, atau nonparametrik. Hipotesis pada riset ilmiah yang menggunakan metode kuantitatif tidak harus ada, tergantung pada desain dan tujuan penelitiannya. Desain riset kuantitatif deskriptif bertujuan untuk menjelaskan suatu fenomena yang diobservasi, oleh karena itu untuk desain riset ini tidak perlu memformulasikan hipotesis (tidak ada hipotesisnya). Desain riset kausalitas atau korelasional bertujuan menguji hubungan atau pengaruh variabel independen atau eksogen terhadap variabel dependen atau endogen, oleh karena itu, peneliti diwajibkan untuk menyusun atau memformulasikan hipotesis.

Jenis hipotesis ada dua yaitu hipotesis nol (*the null hypotheses*) dan hipotesis alternatif (*the alternative hypotheses*), peneliti cukup memilih salah satu saja dalam memformulasikan hipotesis penelitiannya. Ketika memformulasikan hipotesis, biasanya peneliti memilih hipotesis alternatif mengingat hipotesis tersebut merupakan hipotesis yang searah atau konsisten atau didukung teori (untuk tujuan verifikasi teori, bukan menolak hipotesis nol). Hipotesis nol merupakan hipotesis yang berlawanan dengan teori, sehingga jika dipilih untuk diformulasikan maka tujuan penelitiannya adalah menolak hipotesis (*to reject the null hypothesis*). Peneliti bebas memilih formulasi hipotesis yang nol atau yang alternatif karena hal tersebut merupakan hak peneliti yang menentukan, yang penting konsisten.

### 10. Ruang Lingkup dan Jenis Riset

Menjelaskan ruang lingkup riset atau area atau *scope* riset merupakan hal yang sangat penting dalam menyusun usulan riset atau penelitian, karena dapat membantu peneliti untuk fokus membahas dan menjelaskan argumentasi, literatur, dan metode sesuai dengan area yang dipilih. Fokus, sederhana dan jelas, tidak melebar kemana-mana dan enak atau mudah dibaca. Misalnya untuk riset yang ruang lingkungnya dibatasi dengan *market based accounting research* maka dapat langsung fokus pada permasalahan riset akuntansi yang berbasis pada data pasar

modal saja. Jenis atau desain penelitian yang dipilih juga sebaiknya dijelaskan dalam subbab ini. Apakah desainnya menggunakan kuantitatif deskriptif, kausalitas, studi peristiwa, studi kasus atau desain yang lainnya. Pada riset dengan desain kausalitas umumnya menyusun hipotesis-hipotesis pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tertentu, kemudian dilanjutkan dengan pengujian hipotesis dengan memilih alat analisis yang sesuai.

### 11. Data dan Sampel

Data yang digunakan atau dianalisis sebaiknya dijelaskan, baik yang menyangkut jenis atau sumbernya. Apakah penelitian menggunakan data sekunder atau primer. Jika menggunakan data primer maka harus dilakukan uji validitas dan reliabilitas instrumen berupa kuesioner yang digunakan. Untuk memastikan instrumen yang digunakan apakah sudah valid dan mengukur variabel yang seharusnya diukur. Jika menggunakan data sekunder maka tidak perlu dilakukan uji validitas dan reliabilitas, karena datanya sudah jelas digunakan oleh pihak yang mempublikasikannya. Jenis data runtun waktu (*time series*), *cross-sectional* atau gabungan dari keduanya yang disebut *pooling data* (*cross-sectional pooled data*). Jika menggunakan data runtun waktu sebaiknya dijelaskan selama berapa tahun/triwulan/bulan/hari dan dari tahun berapa sampai berapa. Demikian juga untuk data *cross-sectional* sebaiknya dijelaskan berapa jumlah perusahaan/responden. Jika menggunakan *pooling data* maka jumlah tahun dan jumlah perusahaannya jelas sehingga dapat dihitung jumlah observasinya. Misalnya 5 tahun 200 perusahaan, maka ada 1.000 observasi.

Selain jenis data dan sumber data, maka metode penyampelan (*sampling method*) dan prosedur pemilihan sampelnya juga harus dijelaskan pada bagian ini.

### 12. Identifikasi Variabel, Definisi Konseptual, dan Operasional

Peneliti dapat mengidentifikasi variabel yang diamati, mana yang merupakan variabel dependen/endogen dan mana yang merupakan variabel independen/eksogen. Demikian juga jika ada *moderating variable* atau *intervening variable* atau variabel kontrol atau jenis variabel lain sebaiknya diidentifikasi terlebih dahulu.

Kemudian masing-masing variabel yang diteliti dijelaskan definisi konseptual dan operasionalnya. Definisi konseptual merupakan

definisi masing-masing variabel yang mengacu pada teori atau hasil riset terdahulu yang telah dipilih. Definisi operasional merupakan definisi yang menunjukkan bagaimana masing-masing variabel diukur, sebagaimana teori atau peneliti terdahulu.

### 13. Desain dan Model Riset

Desain dan model riset juga harus dijelaskan pada bagian atau bab metode penelitian dalam usulan riset atau laporan riset, baik dalam bentuk gambar maupun model persamaan statistiknya. Desain riset kausalitas yang menggunakan satu variabel dependen dan satu variabel independen berbeda dengan desain riset yang menggunakan satu variabel dependen dan dua atau lebih variabel independen. Demikian juga desain riset kausalitas yang menggunakan variabel *intervening* dan variabel *moderating* di samping variabel dependen dan independen pada model risetnya. Berikut ini contoh model riset desain kausalitas yang menggunakan harga saham sebagai variabel dependen serta laba akuntansi dan aliran kas sebagai variabel independen.

#### Model Statistik Persamaan Regresi Linear Berganda:

$$HS = a + b_1 LA + b_2 AK + \varepsilon$$

Keterangan:

HS : Harga Saham

LA : Laba Akuntansi

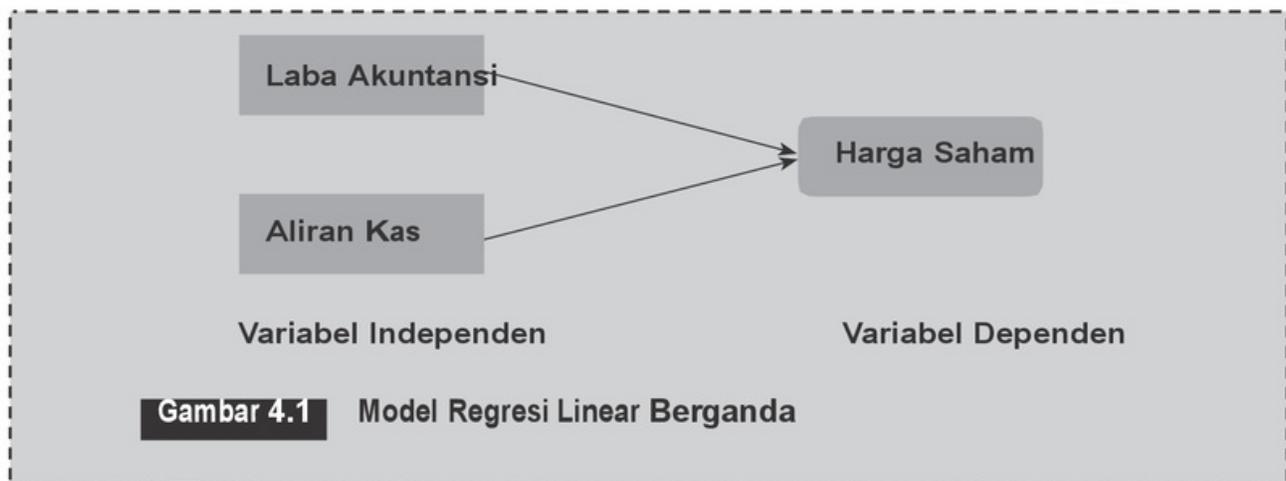
AK : Aliran Kas

a : *Intercept*

$b_1$  &  $b_2$  : Koefisien regresi (*slope*)

$\varepsilon$  : *Error term*

Gambar 4.1 model riset dan model persamaan statistik mengacu pada pertanyaan riset, yang kemudian disesuaikan dengan desain yang disusun oleh peneliti. Peneliti dapat mendesain atau menyusun gambar riset berdasarkan pertanyaan riset (*research questions*) yang ingin dijawab dan disimpulkan. Macam atau jenis model riset dalam buku ini dijelaskan tersendiri dalam bab yang membahas tentang variabel dan pengukuran variabel, serta desain dan model riset.



**Gambar 4.1** Model Regresi Linear Berganda

46

#### 14. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan disesuaikan dengan tujuan, hipotesis dan desain penelitian yang dibuat oleh peneliti. Salah satu karakteristik kualitatif riset yang baik adalah adanya konsistensi mulai dari judul, rumusan masalah, tujuan, hipotesis, desain, dan teknik analisisnya. Untuk kemudian nanti ditindaklanjuti konsistensi sil dan pembahasan sampai pada kesimpulan. Biasanya, untuk riset yang bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tertentu maka dapat dianalisis dengan menggunakan alat analisis regresi dan menggunakan uji signifikansi variabel uji  $t$  dan nilai probabilitas  $p$ . Regresi yang digunakan beragam mulai dari regresi sederhana (*simple regression*) atau pada jenis regresi lain seperti *multiple regression* tergantung jumlah variabel independennya, *logistic regression* dan *moderating regression analysis* (MRA) atau *path analysis* sampai pada analisis analisis SEM.

Ada beberapa jenis teknik analisis yang dapat dipilih sesuai dengan tujuan dalam riset akuntansi di antaranya adalah sebagai berikut (Hair dkk., 2010: 15–16).

58

- a. Analisis Faktor Biasa dan Komponen-Komponen Utama (*Principal Components and Common Factor Analysis*)
- b. *Multiple Regresion and Multiple Correlation*
- c. *Multiple Discriminant Analysis and Logistic Regression*
- d. *Canonical Correlation Analysis*
- e. *Multivariate Analysis of Variance and Covariance*
- f. *Conjoint Analysis*

- g. *Cluster Analysis*
- h. *Multidimensional Scaling*
- i. *Correspondence Analysis*
- j. *Structural Equation Modeling and Confirmatory Factor Analysis*

Masing-masing teknik analisis multivariat tersebut dapat digunakan sebagai alat statistik yang membantu peneliti untuk menjawab permasalahan-permasalahan riset sesuai dengan tujuan riset akuntansi yang disusun. Penulis menjelaskan lebih terperinci tentang teknik analisis multivariat yang sering digunakan oleh sebagian besar peneliti akuntansi pada sesi atau bab teknik analisis dan interpretasi data.

### AHAP KETIGA PELAKSANAAN RISET

Tahap pelaksanaan riset dilakukan setelah usulan penelitian atau proposal sudah disetujui atau dinyatakan layak untuk dilanjutkan dalam tahap pelaksanaan. Pada tahap ini peneliti mulai melengkapi dan mengumpulkan data-data yang telah dipastikan dapat diperoleh saat riset pendahuluan dilakukan, melakukan pengujian dan analisis data, interpretasi hasil analisis, pembahasan atau diskusi sampai pada menyimpulkan dan merekomendasi kepada riset mendatang.

#### Langkah-Langkah Pelaksanaan Riset

1. **Pengumpulan Data, Penentuan Populasi, dan Pemilihan Sampel**  
 Data yang dikumpulkan dapat diperoleh langsung dari responden maupun dari data sekunder yang telah dikeluarkan oleh pihak tertentu. Data sekunder dapat diperoleh dari pihak-pihak yang telah menerbitkan data, misalnya data Laporan Keuangan Perusahaan dapat diperoleh dari Pasar Modal atau Lembaga Pengawas Pasar Modal (misalnya, Bursa Efek Indonesia atau Otoritas Jasa Keuangan) jika perusahaannya tercatat di Pasar Modal. Data Primer dapat dikumpulkan melalui instrumen yang berupa kuesioner atau wawancara. Instrumen kuesioner sebelum digunakan dipastikan valid dan dapat mengukur perihal yang seharusnya diukur dengan melakukan uji validitas dan reliabilitas. Populasi merupakan kumpulan dari elemen atau subjek riset. Untuk populasi yang jumlah elemen-elemennya banyak, tidak

efisien jika diteliti semua, oleh karena itu dipilih elemen-elemen tertentu yang disebut dengan sampel. Sampel yang dipilih harus mewakili karakteristik populasi (representatif), dan dipilih melalui metode dan prosedur pemilihan sampel yang jelas (probabilitas atau nonprobabilitas). Berkenaan dengan sampel, hal yang penting untuk diperhatikan adalah metode penyampelan (*sampling method*), apakah menggunakan metode probabilitas atau random (misalnya: *simple random* atau *systematic random* atau *stratified random* atau *cluster random sampling*) atau nonprobabilitas (misalnya: *purposive* atau *snowball* atau *quota* atau *accidental* atau *convenience sampling*). Prosedur pemilihan sampel ditentukan sesuai dengan kriteria dan metode penyampelannya, demikian juga untuk besar atau ukuran sampelnya. Untuk data primer, ditentukan siapa responden dan besaran jumlah respondennya. Jumlah observasi ditentukan berdasar pada jenis data yang digunakan, apakah data runtun waktu (*time series*), *cross-sectional* atau gabungan keduanya yang disebut *cross-section pooled data* atau *pooling data*. Misalnya data *cross-sectional* 100 perusahaan dan data runtun waktu selama 3 tahun maka diperoleh *pooling data* sebanyak 300 observasi.

## 2. Pengujian Data

Sebelum data dianalisis, peneliti sebaiknya memastikan validitas dan reliabilitas datanya terlebih dahulu. Untuk data primer harus diuji validitas dan reliabilitas instrumennya, sedangkan untuk data sekunder tidak perlu dilakukan karena sudah dipastikan datanya valid digunakan oleh penerbitnya. Beberapa kriteria pengujian data di antaranya sebagai berikut.

- a. Data yang dianalisis berdistribusi normal. Normalitas data dapat diuji dengan menggunakan histogram, yang merupakan sebuah grafik representasi dari variabel tunggal (*single variable*) yang menyatakan frekuensi kejadian atau nilai-nilai data dalam kategori data. Untuk pengujian hubungan antarvariabel dapat menggunakan *scatterplot*, yaitu suatu grafik titik-titik data yang didasarkan pada dua variabel.
- b. Identifikasi pencilan (*outliers*). Untuk pengujian perbedaan antarkelompok variabel dapat menggunakan *boxplot*, yaitu suatu representasi bergambar dari distribusi data.
- c. Diagnosis data yang tidak lengkap (*missing data diagnosis*).
- d. Pengujian asumsi-asumsi yang mendasari analisis multivariat, di antaranya normalitas data, linearitas, dan homoskedastisitas.

Normalitas data dapat diasumsikan, tidak harus diuji jika data yang dianalisis jumlahnya banyak, karena data yang banyak/besar cenderung berdistribusi normal dengan sendirinya.

### 3. Analisis Data

Setelah observasi dilakukan maka dilakukan proses analisis data menggunakan teknik analisis sebagaimana tersebut di atas dan alat uji statistik parametrik atau nonparametrik bagi yang datanya sangat terbatas. Beberapa alat statistik parametrik yang umum digunakan di antaranya: regresi untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap dependen; uji t untuk menguji beda 2 kelompok; dan ANOVA untuk menguji beda lebih dari dua kelompok; *path analysis* dan alat analisis statistik yang paling *sophisticated* adalah *Structural Equation Modeling* (SEM), karena SEM tidak hanya mampu menguji pengaruh langsung variabel eksogen terhadap variabel endogen maupun pengaruh tidak langsung variabel eksogen (melalui variabel *intervening*) terhadap variabel endogen yang diteliti, tapi juga dapat digunakan untuk melakukan analisis konfirmatori. Hasil analisis berupa tabel-tabel yang disajikan dalam bentuk *print out*.

### 4. Interpretasi Hasil Analisis dan Pembahasan

Hasil analisis statistik ini menjelaskan hasil uji yang dilakukan atas dasar *print out* yang dihasilkan. Hasil analisis dinyatakan dalam bentuk uraian, gambar, tabel dan deskripsi atau keterangan/penjelasan dari uji statistik yang dilakukan. Misalnya untuk analisis regresi linear berganda disajikan: (1) hasil uji statistik deskriptif yang menunjukkan karakteristik data yang dianalisis (mean, median, deviasi standar, maksimum, dan minimum); (2) hasil uji asumsi klasik (setidaknya terdiri atas 4 uji yaitu hasil uji normalitas data, heteroskedastisitas, autokorelasi, dan multikolinearitas); (3) hasil uji ketepatan/keberartian model (uji F) dan uji koefisien determinasi (uji R<sup>2</sup>); hasil uji signifikansi variabel (uji t). Setelah tabel-tabel dijelaskan dan dideskripsikan maka dilakukan pembahasan atas hasil analisis statistik dan dilakukan interpretasi data. Kemudian disusun ringkasan hasil yang dapat digunakan untuk menyusun simpulan.

### 5. Simpulan, Keterbatasan, dan Rekomendasi

Simpulan disusun berdasar hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya. Simpulan merupakan jawaban dari semua tujuan atau pertanyaan riset. Pada simpulan ini dijelaskan juga secara

ringkas tentang konsistensi hasil riset dengan teori atau hasil penelitian terdahulu yang telah dibahas dalam ringkasan hasil penelitian. Berdasar hasil pembahasan, dapat diidentifikasi keterbatasan-keterbatasan riset yang dapat digunakan sebagai dasar untuk memberikan saran atau rekomendasi bagi peneliti berikutnya. Misalnya, untuk hasil riset yang dianalisis menggunakan data yang metode penyampelannya *convenience* mempunyai keterbatasan berkenaan dengan kemampuan generalisasi (validitas eksternal). Oleh karena itu, peneliti dapat menyarankan pada peneliti berikutnya untuk meningkatkan validitas eksternal hasil risetnya peneliti berikutnya dapat menggunakan metode penyampelan purposif atau random dengan memperbanyak jumlah observasi. Peneliti juga dapat menyarankan tambahan variabel dan desain model yang berbeda kepada peneliti berikutnya untuk hasil yang diharapkan konsisten (triangulasi).

#### AHAP KEEMPAT PELAPORAN HASIL RISET

Tahap pelaporan riset merupakan tahapan yang dilakukan setelah pelaksanaan riset atau analisis data selesai dan menghasilkan hasil analisis berupa *print out* yang siap untuk diinterpretasi dalam pembahasan dan ditarik simpulan yang siap untuk dilaporkan. Perbedaan usulan dan laporan penelitian adalah bahwa usulan penelitian akuntansi merupakan rangkaian yang terdiri atas latar belakang, rumusan masalah, tujuan, kontribusi atau manfaat, telaah literatur, kerangka konseptual dan formulasi hipotesis serta metode riset yang diusulkan oleh peneliti untuk dilaksanakan dan didanai sesuai dengan kebutuhan yang relevan. Pada dasarnya, usulan penelitian disusun dalam tiga atau empat bab yaitu: (1) pengantar atau pendahuluan; (2) *review* atau telaah literatur; (3) kerangka konseptual dan formulasi hipotesis (hipotesis dapat ada atau tidak tergantung tujuan dan desain risetnya); dan (4) metode riset, sedangkan laporan penelitian berisi lima (atau enam bab), tiga (atau empat bab) sebagaimana dalam usulan penelitian tersebut di atas dan ditambah dua bab berikutnya, yang berisi bab tentang hasil penelitian dan pembahasan, serta bab tentang simpulan, saran, dan keterbatasan riset. Baik usulan penelitian maupun laporan penelitian disertai dengan daftar referensi dan lampiran kuesioner (jika menggunakan data primer) serta lampiran lain yang terkait dan relevan. Laporan penelitian juga harus memuat

*abstract* di awal sebelum ringkasan penelitian. Laporan penelitian sebaiknya disertai daftar singkatan, daftar tabel dan lampiran lain yang relevan seperti hasil analisis data berupa *print out* dan daftar sampel yang diuji.

Laporan penelitian meliputi item-item yang telah dijelaskan di proposal penelitian ditambah dengan beberapa item yaitu hasil penelitian, pembahasan atau diskusi hasil, simpulan, saran, dan keterbatasan penelitian. Beberapa komponen tambahan tersebut dijelaskan sebagaimana berikut.

### 1. Abstract

Pada laporan penelitian, *abstract* wajib disusun karena *abstract* dapat membantu pembaca untuk memahami secara ringkas dan cepat mengenai tujuan, analisis, dan hasil penelitian serta konsistensi simpulan dengan teori atau hasil riset terdahulu yang telah dijadikan acuan atau referensi. Penyusunan *abstract* harus sesuai dengan ketentuan yang standar, misalnya jumlah kata dibatasi sebanyak 150 kata dan harus mengungkapkan kata kunci (*keywords*) dalam riset yang dilaporkan. Pada laporan riset yang ditulis dalam bahasa Indonesia, *abstract* harus ditulis dalam bahasa internasional yang ditentukan yaitu bahasa Inggris, hal ini diharapkan agar pembaca di seluruh dunia (yang mempunyai beragam bahasa fungsional) dapat dengan mudah dan cepat memahami isi artikel riset melalui *abstract* yang disusun tersebut.

### 2. Ringkasan Hasil Riset

Ringkasan hasil riset disusun lebih luas dibanding dengan *abstract*. Ringkasan hasil riset ini disamping memuat tujuan, definisi variabel, data dan sampel, teknik analisis yang disajikan secara ringkas juga memuat ringkasan hasil analisis dan pembahasan yang kemudian dilengkapi dengan simpulan dan kontribusi.

### 3. Latar Belakang

Latar belakang yang disampaikan pada laporan hasil riset relatif sama dengan yang diungkapkan di usulan penelitian. Terkadang ada penyempurnaan dengan menambahkan tabel atau penjelasan lain yang bermanfaat untuk mendukung argumentasi pentingnya riset yang menggunakan variabel tertentu yang dipilih untuk dilakukan. Mengingat setelah peneliti melakukan proses pada tahap pelaksanaan riset, ada banyak hal dan pengetahuan yang dapat dijadikan tambahan yang mendukung argumentasi yang diprediksi saat menyusun proposal riset.

**4. Perumusan Masalah**

Perumusan masalah atau pertanyaan riset yang diformulasi atas dasar latar belakang pada laporan hasil riset biasanya konsisten dengan yang diungkapkan di usulan penelitian. Ada kemungkinan setelah tahap pelaksanaan riset muncul pertanyaan-pertanyaan baru yang dapat menginspirasi peneliti untuk melakukan riset lanjutan.

**5. Tujuan Riset**

Tujuan riset yang diformulasi atas dasar perumusan masalah atau pertanyaan riset pada laporan hasil riset relatif konsisten dengan yang diungkapkan di usulan penelitian. Oleh karena itu, tujuan riset yang disusun harus sesuai atau sejalan (*in line*) dengan pertanyaan riset. Tujuan riset ini akan dijawab dan ditindaklanjuti dalam simpulan riset.

**6. Kontribusi atau Manfaat Penelitian**

Kontribusi dan manfaat riset yang disampaikan pada laporan hasil riset biasanya sama dengan yang diungkapkan di usulan penelitian. Ada kemungkinan setelah tahap pelaksanaan riset ada informasi tambahan yang dapat digunakan untuk melengkapi dan menyempurnakan kontribusi yang dilaporkan.

**7. Telaah Literatur**

Telaah literatur yang disampaikan pada laporan hasil riset ini biasanya lebih baik dan lebih lengkap dibanding yang diungkapkan di usulan penelitian. Biasanya, setelah tahap pelaksanaan riset ada beberapa literatur tambahan yang dapat digunakan untuk melengkapi dan menyempurnakan telaah literatur yang telah disusun sebelumnya.

**8. Rerangka Konseptual dan Formulasi Hipotesis**

Sintesis teori yang disampaikan pada laporan hasil riset ini biasanya lebih lengkap dibanding yang diungkapkan di usulan penelitian. Untuk rerangka konseptual setelah tahap pelaksanaan riset, dapat menjadi dasar untuk menghasilkan model yang terkadang berbeda dengan yang diusulkan pada proposal riset. Misalnya, pada riset yang menggunakan analisis SEM, dapat muncul model baru (*modified model*) yang secara statistik uji model atau *goodness-of-fit* lebih tepat dibanding dengan model yang diusulkan. Hipotesis yang disusun pada laporan hasil riset konsisten dengan teori dan hasil riset terdahulu yang telah disintesis dan dirangkai dalam rerangka konseptual. Tidak semua riset mempunyai hipotesis, tergantung pada pertanyaan dan tujuan riset. Untuk riset

yang bertujuan untuk menjelaskan, dengan desain riset kuantitatif deskriptif peneliti tidak perlu memformulasi suatu hipotesis. Untuk riset yang bertujuan untuk menjelaskan dan memprediksi, dengan desain riset kausalitas maka peneliti harus memformulasi hipotesis. Intinya, **hipotesis yang diformulasikan oleh peneliti harus disusun atas dasar teori dan harus dapat diuji (ada alat uji statistik)**<sup>19</sup>. Jika hipotesis yang diformulasikan atas dasar teori yang tujuannya menguji pengaruh variabel independen terhadap dependen, dapat diuji dengan alat analisis regresi yang tujuannya untuk menguji pengaruh variabel, yaitu uji t (*t-test*). Jika hipotesis yang diformulasikan atas dasar teori yang tujuannya menguji perbedaan atau perbandingan, maka dapat diuji dengan alat analisis yang tujuannya untuk menguji beda, yaitu uji beda. Uji beda dua kelompok dapat menggunakan uji t, sedangkan untuk bedah lebih dari dua kelompok menggunakan ANOVA.

#### 9. Ruang Lingkup dan Jenis Riset

Ruang lingkup dan jenis riset pada laporan hasil riset relatif konsisten dengan yang diungkapkan di usulan penelitian (sebagaimana yang sudah dijelaskan sebelumnya).

#### 10. Data dan Sampel

Jenis data yang digunakan, populasi yang ditentukan dan sampel yang dipilih menggunakan metode penyampelan tertentu pada laporan hasil riset relatif sama dengan yang diungkapkan di usulan penelitian (sebagaimana yang sudah dijelaskan sebelumnya). Untuk riset yang menggunakan data sekunder biasanya mudah mendapatkannya (karena sudah tersedia dari pihak yang menerbitkan/mengeluarkan), namun harus benar-benar teliti dan berhati-hati (*be prudent*) dalam melakukan pengujian dan analisis datanya. Data sekunder, misalnya data laporan keuangan perusahaan mempunyai variasi dan skala pengukuran yang beragam, sehingga karakteristik datanya tidak homogen (ada yang satuan, puluhan, ada yang ratusan) dan rerata masing-masing variabel relatif mempunyai range yang tinggi. Oleh karena itu, sebelum dilakukan analisis maka data sekunder yang dikumpulkan harus diuji dulu, untuk memastikan bahwa semua datanya lengkap (tidak ada data yang hilang atau *missing data*), pencilan (*outlier*) sudah dideteksi, linear, dan berdistribusi normal. Jika ada masalah di data maka peneliti dapat melakukan transformasi data atau menyempurnakan model riset, misalnya dengan menambah variabel kontrol. Pastikan data yang akan dianalisis bebas dari bias apa

pun, untuk itu lakukan uji asumsi klasik sesuai dengan alat analisis yang digunakan. Untuk riset yang menggunakan primer, biasanya kesulitan ada pada saat mengumpulkannya, butuh waktu dan biaya yang mahal, oleh karena itu diperlukan strategi yang tepat. Misalnya data yang dikumpulkan melalui kuesioner yang dibagikan kepada responden, setelah terkumpul semua maka dapat ditentukan tingkat kembalinya (*response rate*). Data primer mempunyai karakteristik yang homogen karena reratanya relatif tidak tinggi *range*-nya, misalnya menggunakan skala Likert rangenya 1 sampai 5 atau 7 (dalam satuan yang sama), sehingga relatif mudah dalam proses analisis datanya. Baik data sekunder maupun data primer, masing-masing ada keterbatasan atau kesulitannya, namun peneliti tidak perlu takut untuk meneliti karena semua permasalahan data akan ada solusinya melalui panduan ekonometri dan analisis multivariat. Oleh karena itu, tidak ada masalah yang tidak dapat diatasi, dibalik kesulitan pasti ada kemudahan. Peneliti harus teliti dan berhati-hati, tapi tidak perlu takut salah atau takut tidak signifikan hasilnya, karena kesalahan-kesalahan justru akan mendewasakan dan menambah pengetahuan atau pengalaman peneliti.

#### 11. Identifikasi Variabel, Definisi Konseptual, dan Operasional

Identifikasi, definisi konseptual, dan operasional variabel pada laporan hasil riset relatif sama dengan yang diungkapkan di usulan penelitian (sebagaimana yang sudah dijelaskan sebelumnya).

#### 12. Model Riset

Model riset yang didesain harus dipastikan tepat sebelum dilakukan analisis data. Ketepatan model merupakan kondisi mutlak yang harus dipenuhi atau dibutuhkan (*necessary condition*), sebelum peneliti melakukan analisis signifikansi variabel. Model riset yang disampaikan pada laporan hasil riset ini ada kalanya sama dengan yang diungkapkan di usulan penelitian, dan adakalanya berubah tergantung pada hasil uji ketepatan model atau *goodness-of-fit* pada saat pelaksanaan riset dilakukan. Misalnya pada riset yang menggunakan teknik analisis regresi linear berganda, jika tidak memenuhi uji bias karena multikolinearitas, maka variabel independen yang saling berhubungan dapat dihilangkan dari model, dipilih salah satu, sehingga uji ketepatan modelnya hasilnya signifikan. Model pada analisis regresi adalah uji ketepatan/keberartian model (uji F) dan uji koefisien determinasi (uji

$R^2$ ). Uji F nilai signifikansi p harus signifikan, misalnya nilai p harus kurang dari 0,05 untuk tingkat signifikansi alfa yang ditentukan 5%, artinya modelnya sudah tepat (*fit*). Jika data dianalisis menggunakan SEM maka model diuji dengan menggunakan nilai *Chi-Square* dan nilai signifikansi p, misalnya nilai p harus lebih besar dari 0,05 (misalnya sama dengan 0,2) untuk tingkat signifikansi alpha yang ditentukan 5%, artinya modelnya sudah tepat. Jika nilai *Chi-Square* dan nilai signifikansi p kurang dari 0,05 (misalnya sama dengan 0,002) artinya modelnya belum tepat karena nilai p signifikan (signifikan berarti hubungan antarvariabelnya independen, mestinya tidak independen atau *covariant*), sehingga harus dilakukan "manipulasi" dan dimodifikasi modelnya (*modified model*). Untuk riset yang menggunakan data primer dengan instrumen berupa kuesioner yang skala pengukurannya menggunakan Likert (misalnya 1 sampai 5), maka caranya dengan mengamati kembali data-data yang terkumpul, dipilih kembali data yang memenuhi syarat secara manual (yaitu kuesioner yang jawabannya tidak bervariasi misalnya cenderung ke angka 3 dipisahkan, dideteksi pencilannya). Pada kasus seperti ini sampel tidak mampu menjelaskan populasi, pencilan (*outlier*) bukan berarti datanya ekstrem tinggi (karena *range*-nya tipis variasi reratanya minimal 1 maksimal 5) namun berarti tidak mampu menjelaskan model. Kemudian dilakukan pemodelan kembali dengan jumlah sampel yang sudah berkurang (*n* berkurang), sehingga diperoleh nilai p lebih dari 0,05 yang artinya modelnya sudah *fit*. Untuk mengantisipasi hal itulah maka SEM mensyaratkan harus datanya harus banyak, minimal 100, karena jika pencilannya dihilangkan maka datanya masih cukup untuk dianalisis kembali.

### 13. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data pada laporan hasil riset relatif sama dengan yang diungkapkan di usulan penelitian, yaitu harus konsisten dengan pertanyaan riset dan disesuaikan dengan desain riset. Teknik analisis data digunakan sebagai alat untuk menguji hipotesis yang diformulasikan, kemudian dilaporkan hasilnya dalam tabel-tabel hasil analisis yang dinarasikan dan diinterpretasikan sebelum dibahas dan ditarik simpulan. Hasil analisis data harus sesuai dengan langkah-langkah yang dinyatakan dalam teknik analisis data. Setelah data yang dikumpulkan dan instrumen diuji validitas dan reliabilitasnya, maka dilakukan uji model yang kemudian dilanjutkan dengan analisis data.

**14. Hasil Riset dan Pembahasan atau Diskusi Hasil**

Hasil analisis dan interpretasi data menjawab langkah-langkah yang diformulasikan pada bagian sebelumnya yaitu teknik analisis data. Hasil riset diinterpretasikan berdasarkan hasil analisis statistik berupa *print out*. Hasil riset disajikan dalam bentuk tabel-tabel yang diikuti dengan narasi dan interpretasi. Kemudian dilaporkan juga hasil pembahasan yang membahas masing-masing hasil uji yang menjawab uji statistik deskriptif maupun inferensial sesuai dengan tujuan dan hipotesis yang diformulasikan. Pada bagian ini dijelaskan juga tentang konsistensi hasil riset dengan teori atau hasil riset terdahulu yang diacu. Jika diperlukan dilaporkan juga tentang hasil analisis sensitifitas dan ringkasan hasil yang dapat digunakan oleh peneliti untuk menarik simpulan riset.

**15. Simpulan, Keterbatasan, dan Rekomendasi**

Simpulan disusun atas dasar hasil analisis yang sudah dijelaskan pada tahap pelaksanaan riset tersebut di atas. Pada dasarnya ada tiga hal penting yang diungkapkan dalam simpulan, di antaranya tujuan riset, simpulan, dan konsistensi hasil riset dengan teori atau hasil riset terdahulu yang diacu. Dijelaskan pula pada bab ini tentang keterbatasan riset (*limitation*), yang kemudian disertai rekomendasi atau riset ajuran bagi peneliti berikutnya.

**16. Daftar Referensi dan Lampiran**

Semua referensi yang diacu baik yang bersumber dari jurnal maupun dari buku ajar (*textbook*) dimasukkan dalam bagian ini dengan susunan yang standar. Misalnya urutan berdasar urutan abjad nama peneliti/penulis, menggunakan nama akhir (*last name* atau *family name*) nama peneliti/penulis, literatur yang berasal dari jurnal nama jurnalnya dicetak miring sedangkan yang berasal dari *textbook* nama judul bukunya yang dicetak miring. Pastikan semua literatur yang dikutip masuk dalam daftar literatur dan sebaliknya pastikan semua literatur yang disebutkan diacu dalam laporan hasil riset.

Hasil riset juga harus memuat semua lampiran yang relevan, misalnya lampiran tentang nama perusahaan yang dijadikan sampel, kuesioner yang digunakan, *print out* hasil uji statistik dan hal lain

yang relevan untuk dilampirkan. Hasil uji validitas dan reliabilitas atas instrumen kuesioner untuk riset yang menggunakan data primer sebaiknya dilampirkan juga (jika tidak dilampirkan atau tidak diuji karena sudah dipastikan valid dan reliabel berdasar hasil riset terdahulu, maka harus diungkapkan di salah satu bagian dalam metode riset).

## AHAP KELIMA DISEMINASI DAN PUBLIKASI HASIL PENELITIAN

Tahap diseminasi dan publikasi riset merupakan tahap terakhir setelah tahap pelaporan riset dilakukan sebagai upaya peneliti untuk melakukan diseminasi hasil risetnya. Hasil riset merupakan karya yang patut disebarakan kepada pembaca atau peneliti untuk kemudian ditindaklanjuti. Hasil riset yang baik akan mempunyai kemampuan untuk dapat dilanjutkan/dikembangkan oleh peneliti-peneliti berikutnya, dengan kata lain dapat direplikasi (*replicable*). Untuk itu maka semakin baik hasil riset adalah hasil yang mudah dipahami oleh pembaca karena disajikan dengan jelas dan sederhana, sering disebut dengan *parsimony*. Sebelum artikel penelitian disubmit di jurnal ilmiah terakreditasi atau internasional bereputasi biasanya artikel penelitian dipresentasikan di konferensi/simposium nasional atau internasional untuk mendapatkan masukan baik secara substansi, bahasa maupun metodologi, sehingga akan menjadikan hasil riset tersebut semakin mendekati sempurna dan siap *di-submit* ke jurnal riset untuk dipublikasi.

Pada tahap ini, laporan hasil penelitian yang berjumlah sekitar seratus halaman diringkas menjadi artikel penelitian yang hanya berjumlah sekitar dua puluh halaman yang disebut dengan <sup>132</sup> *manuscript*. Manuscript dapat dimasukkan (*di-submit*) untuk dipublikasi pada jurnal internasional bereputasi atau jurnal nasional terakreditasi. Bagaimana kiat memilih jurnal internasional bereputasi yang akan dijadikan tujuan publikasi hasil riset akuntansi dan nama-nama jurnal internasional bereputasi yang menjadi sasaran pu<sup>131</sup>asi hasil riset akuntansi yang sudah berupa *manuscript* dapat juga dikaji dalam salah satu bab di dalam buku ini (Bab 9).



# 5

## VARIABEL DAN DESAIN RISET AKUNTANSI

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Pengertian Variabel Riset Akuntansi
2. Jenis Variabel dalam Riset Akuntansi
3. Identifikasi, Definisi Konseptual, dan Operasional Variabel
4. Pengukuran Variabel
5. Jenis Desain Riset Akuntansi

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami pengertian variabel riset akuntansi.
2. Menjelaskan jenis variabel riset akuntansi.
3. Mengidentifikasi variabel dan membedakan definisi konseptual dan operasional variabel.
4. Memahami pengertian dan membedakan jenis skala pengukuran variabel.
5. Menganalisis jenis desain riset akuntansi.

## PENGERTIAN VARIABEL RISET AKUNTANSI

Pengertian variabel pada dasarnya adalah sama dengan pengertian variabel untuk disiplin ilmu dan bidang apa pun termasuk riset disiplin ilmu akuntansi. Variabel didefinisi sebagai sesuatu atau apapun yang mempunyai nilai dan dapat diukur, baik berwujud (*tangible*) maupun tidak berwujud (*intangible*). Variabel harus dapat didefinisikan dengan jelas baik secara konseptual maupun operasional, dengan kata lain, variabel harus dapat diukur (kalau sesuatu itu tidak dapat diukur maka tidak dapat disebut sebagai variabel).

Contoh variabel dalam riset akuntansi keuangan di antaranya: laba akuntansi (*earnings*), koefisien respons laba akuntansi (*earnings response coefficient*), dividen, harga saham, volume perdagangan, manajemen laba, aliran kas (*cash flow*), laporan keuangan, dan lain-lain. Contoh variabel dalam riset akuntansi manajemen di antaranya: motivasi, kualitas audit, kinerja, kepuasan pengguna, prestasi *balanced scorecard* (BSC), *activity based costing/management* (ABC/M) *system*, *target costing system*, dan lain-lain. Pada riset akuntansi baik keuangan maupun manajemen, variabel-variabel dapat dikaitkan dengan disiplin ilmu lain untuk digunakan sebagai variabel yang menjadi fokus penelitiannya.

Pada riset akuntansi keuangan variabel sebagian besar sudah mapan dan dapat diukur dengan jelas dengan rumus atau perhitungan tertentu yang sudah baku dan standar (*given*). Sebagian besar jenis data pada riset akuntansi keuangan adalah data sekunder. Misalnya data yang berasal dari laporan keuangan yang telah diterbitkan oleh perusahaan publik atau data informasi keuangan yang ada di pasar modal.

Berbeda dengan pada riset akuntansi manajemen/manajerial atau akuntansi perilaku, sebagian besar variabel akuntansi manajemen masih belum mapan dan masih berupa konstruk. Variabel dapat dibentuk dari dimensi-dimensi, yang dimensi tersebut dapat dibentuk dari elemen-elemen. Sebagian besar jenis data pada riset akuntansi manajemen adalah data primer, yang biasanya diukur dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner atau daftar pertanyaan bahan wawancara. Misalnya variabel budaya berdasar *grand theory* yang dibangun oleh Hofstede dkk. (2010) dibentuk dari enam dimensi di antaranya: (1) *masculinity & femininity*; (2) *power distance*; (3) *locus of control*; (4) *individualism & collectivism*; (5) *uncertainty avoidance*, dan (6) *short term & long term orientation*. Masing-

masing dimensi tersebut dibentuk dari elemen-elemen, yang dalam bahasa operasional elemen-elemen tersebut dikenal dengan nama butir-butir pertanyaan.

## ENIS VARIABEL RISET AKUNTANSI

Ada beberapa jenis atau macam variabel yang dapat digunakan dalam riset akuntansi (khususnya dalam penelitian yang menggunakan desain atau model penelitian kausalitas).

17

### 1. Variabel dependen

Variabel dependen merupakan variabel utama yang menjadi daya tarik atau fokus peneliti. Variabel dependen dikenal juga sebagai variabel standar atau patokan (*criterion variable*) atau disebut juga dengan istilah variabel terikat. Jika peneliti tertarik atau ingin fokus meneliti tentang harga saham (*stock price*), maka peneliti dapat menentukan harga saham sebagai variabel dependen dalam model atau desain penelitiannya. Peneliti dapat menjelaskan argumentasi mengapa riset tentang harga saham itu penting untuk diteliti. Kemudian mencari referensi atau rujukan sebagai literatur terkait dengan harga saham, misalnya faktor-faktor apa saja yang menurut peneliti terdahulu dapat berpengaruh terhadap harga saham, definisi konseptualnya dan operasionalnya. Istilah variabel dependen lazim pada desain kausalitas yang menggunakan alat uji statistik regresi, sedangkan jika menggunakan *structural equation modeling* (SEM) istilahnya disebut sebagai variabel *latent* endogen atau tepatnya konstruk endogen (bukan variabel dependen). Istilah variabel *latent* sama dengan konstruk sedangkan untuk istilah variabel *observe* sama dengan indikator atau dimensi.

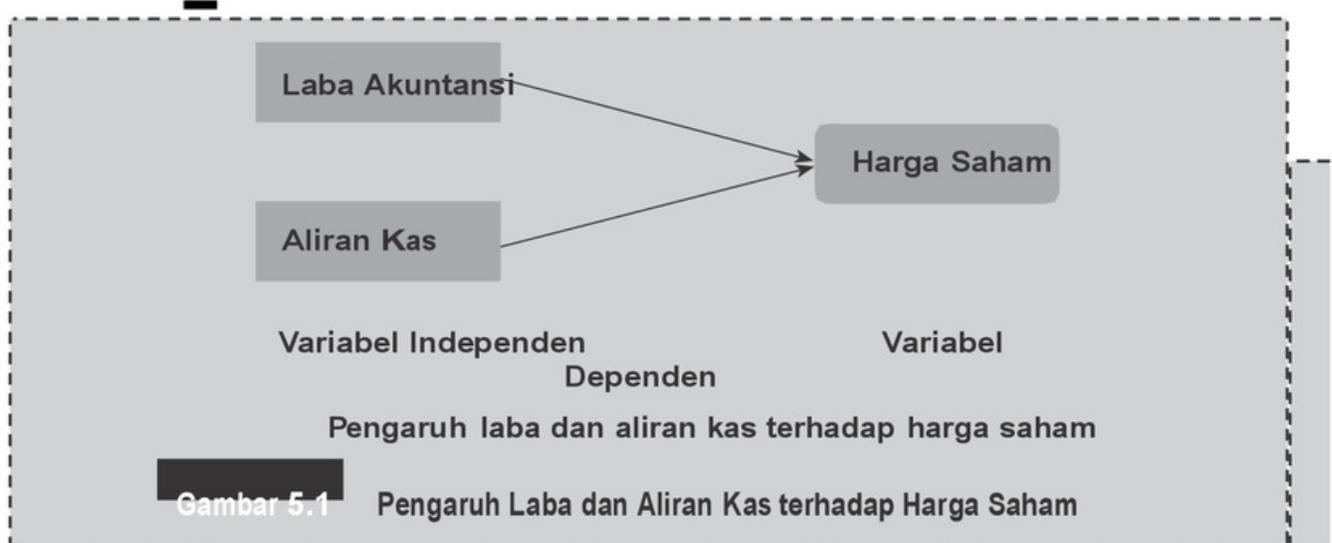
31

### 2. Variabel independen

Variabel independen merupakan variabel yang diduga berpengaruh terhadap variabel dependen. Variabel independen dikenal juga sebagai variabel pemrediksi (*predictor variable*), atau disebut juga dengan istilah variabel bebas. Secara teori menurut peneliti terdahulu ada banyak faktor yang memengaruhi harga saham (sebagai contoh variabel dependen yang dipilih), di antaranya: laba akuntansi, aliran kas, laba operasi, pengungkapan tanggung-jawab sosial perusahaan (*corporate*

*social responsibility disclosure*), dan lain-lain. Variabel yang dipilih dalam model penelitian harus ada dasar teorinya atau ada kerangka logika (*logical framework*) yang jelas dan mengacu pada peneliti terdahulunya. Misalnya semakin tinggi *return* yang diharapkan dalam suatu investasi maka semakin tinggi pula risiko yang kemungkinan akan timbul. Pasar akan merespons jika ada kenaikan laba dalam perusahaan, respons tersebut dapat diukur dengan harga saham atau volume perdagangan, jadi ada pergeseran arah yang sama (*comovement*) antara laba terhadap harga saham atau volume perdagangan. Secara statistik dapat disimpulkan bahwa laba berpengaruh signifikan positif terhadap harga saham atau volume perdagangan. Hal tersebut sesuai dengan teori kandungan informasi laba yang dikemukakan oleh Ball & Brown tahun 1968 untuk indikator harga saham, untuk volume perdagangan mengacu pada hasil penelitian Beaver tahun 1968. Sebaliknya jika ada pergeseran arah yang berlawanan (*contramovement*), misalnya tingkat suku bunga (sebagai variabel independen) terhadap harga saham (sebagai variabel dependen) maka secara statistik dapat disimpulkan bahwa tingkat suku bunga berpengaruh signifikan negatif terhadap harga saham. Berikut ini adalah gambar model penelitian yang menggunakan variabel harga saham sebagai variabel dependen dan laba akuntansi sebagai variabel independen. Model tersebut dapat diuji dengan menggunakan analisis regresi sederhana (*simple regression analysis*). Jika variabel independennya sama dengan atau lebih dari dua maka digunakan regresi linear berganda (*multiple regression analysis*).

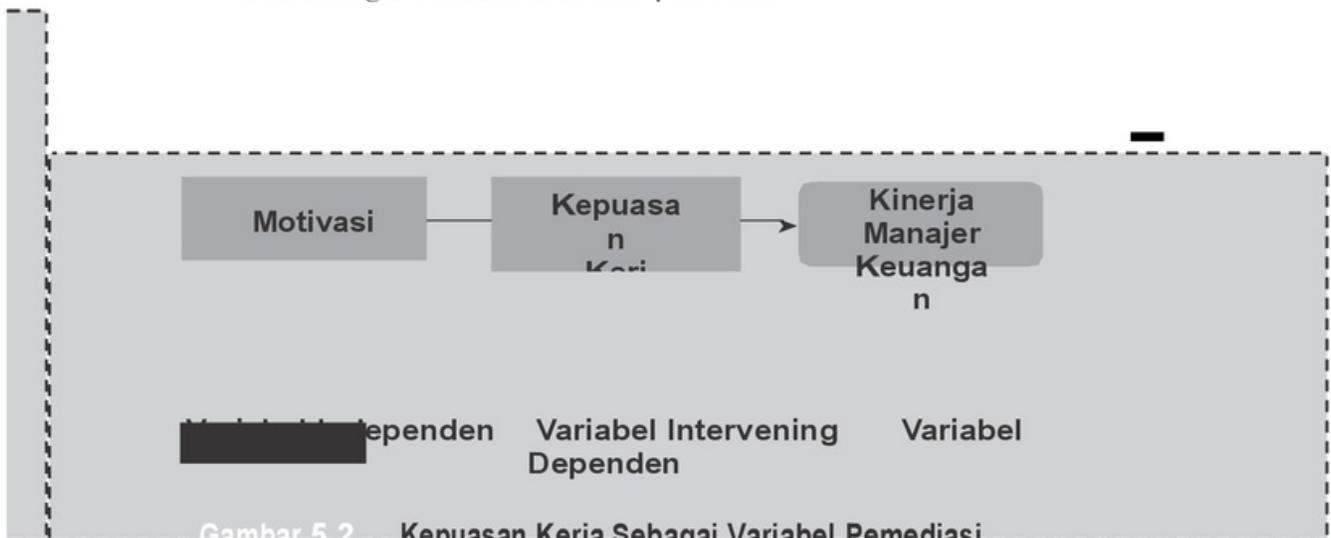
Model penelitian tersebut di atas menunjukkan pengaruh variabel independen (laba akuntansi dan aliran kas) terhadap variabel dependen



(harga saham). Laba akuntansi menunjukkan kinerja keuangan intrinsik dalam perusahaan, sedangkan harga saham menunjukkan kinerja keuangan di pasar yang dapat bereaksi searah dengan arah pergeseran laba. Analisis regresi mensyaratkan suatu persamaan (*equation*) bukan identitas (*identity*). Beberapa penelitian yang merupakan identitas tidak tepat kalau dianalisis menggunakan regresi. Kesalahan yang sering terjadi misalnya meregres pendapatan terhadap laba, padahal laba itu berasal dari pengurangan antara pendapatan dengan biaya, yang mana biaya jika dijumlah dengan laba sama dengan pendapatan. Contoh lain Pajak Asli Daerah (PAD) yang diregres dengan Pajak. Jadi sebelum menganalisis menggunakan regresi sebaiknya dipastikan dulu apakah *identity* atau *equation*. Istilah variabel independen lazim pada desain kausalitas yang menggunakan alat uji statistik regresi, sedangkan jika menggunakan *structural equation modeling* (SEM) istilahnya bukan independen tetapi variabel eksogen.

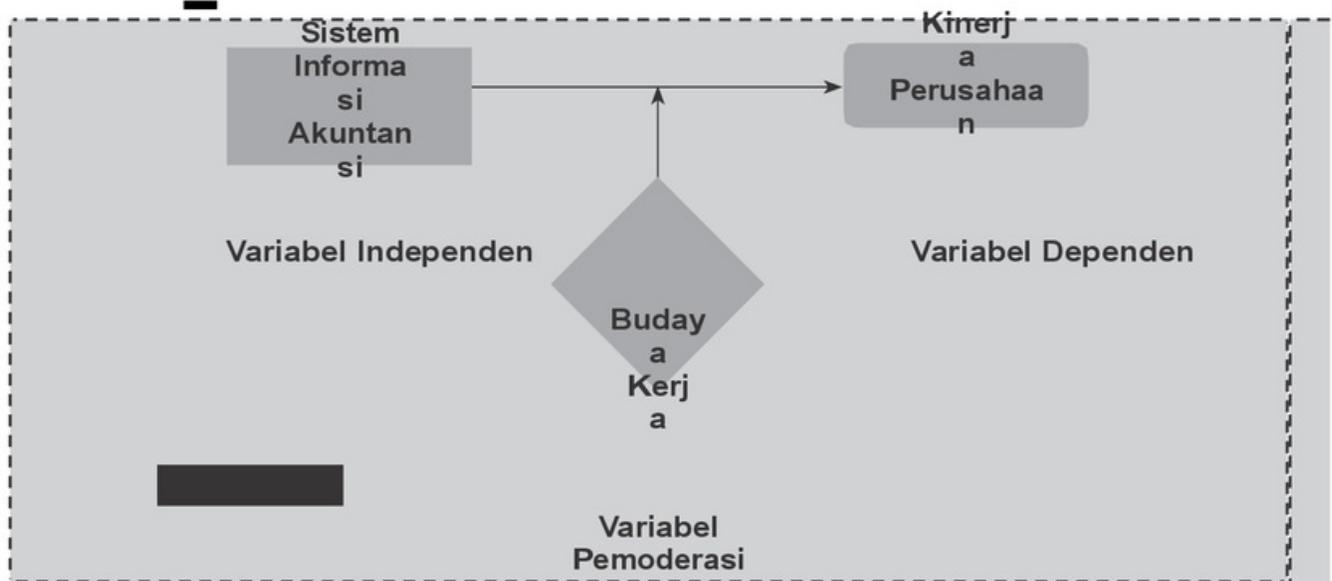
**3. Variabel antara atau pemediasi (*intervening*)**

Variabel *intervening* merupakan variabel yang posisinya di dalam model penelitian di tengah (berada di antara variabel dependen dan independen) yang berfungsi memediasi hubungan variabel independen dan dependen. Variabel *intervening* dapat berfungsi sebagai variabel dependen untuk hipotesis pertama, namun sekaligus dapat berfungsi sebagai variabel independen yang berpengaruh terhadap variabel dependen pada hipotesis berikutnya. Variabel ini dalam model digunakan untuk menguji hipotesis pengaruh langsung dan tidak langsung. Gambar 5.2 berikut mengilustrasikan posisi variabel *intervening* dalam suatu model penelitian.



Gambar 5.2 — Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Pemediasi (Intervening Variable)

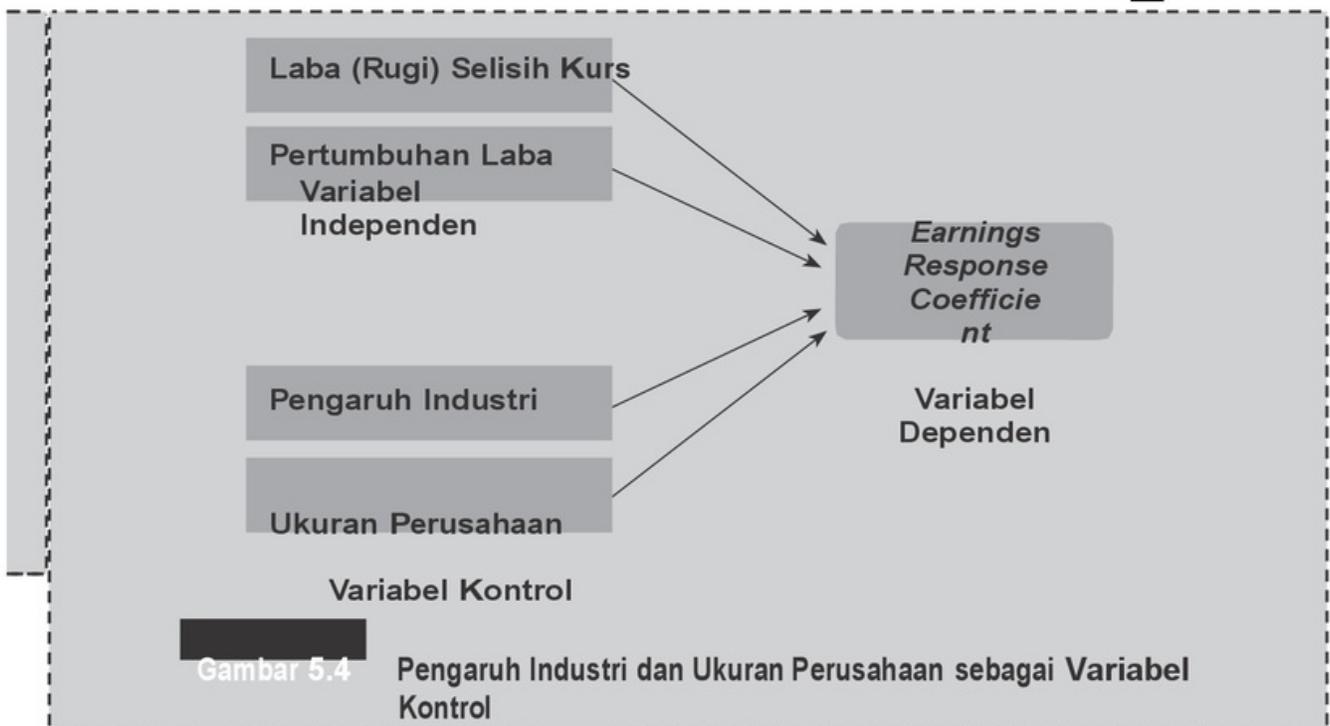




Gambar 5.3 Budaya Kerja sebagai Variabel Pemoderasi (*Moderating Variable*)

4. **3** **Variabel pemoderasi (*moderating variable*)**  
 Variabel pemoderasi merupakan variabel yang dalam posisi dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan dependen yang telah diformulasi di dalam model riset. Gambar 5.3 mengilustrasikan posisi variabel *moderating* dalam suatu model penelitian.
5. **7** **Variabel kontrol**  
 Variabel kontrol adalah variabel independen tambahan yang dimasukkan dalam model regresi dengan tujuan untuk meredakan/menekan/meminimalkan kesalahan-kesalahan yang ada dan mungkin timbul dalam proses riset. Kesalahan yang dimaksud, misalnya kesalahan menentukan/mendesain model (*misspesification model*), kesalahan entri data atau analisis, dan kesalahan kecil lain yang sejenis. Variabel kontrol dimasukkan dalam model penelitian namun tidak dihipotesiskan karena bukan variabel independen utama yang dipilih untuk diuji pengaruhnya terhadap variabel dependen. Contohnya: variabel pengaruh industri (*industrial effect*) dan ukuran perusahaan (*firm size*). Pengaruh industri digunakan sebagai variabel kontrol bilamana riset tersebut sampelnya menggunakan jenis perusahaan manufaktur dan nonmanufaktur (heterogen), mengingat karakteristik keduanya sangat berbeda, maka untuk meredakan bias yang ada ditambahkan variabel pengaruh industri dalam model penelitian.





Demikian juga variabel ukuran perusahaan ditambahkan dalam model penelitian untuk tujuan meredakan kesalahan-kesalahan yang ada dalam penelitian. Gambar berikut mengilustrasikan posisi variabel kontrol yang sama dengan variabel independen yang dipilih dalam suatu model penelitian, yang berbeda tujuannya, karena tidak menjadi variabel utama atau pokok yang dihipotesiskan dan diuji.

### IDENTIFIKASI, DEFINISI KONSEPTUAL, DAN OPERASIONAL VARIABEL

Sebelum melakukan pemodelan, semua variabel yang dipilih dan diformulasikan dalam model penelitian tertentu harus diidentifikasi terlebih dahulu. Mulai dari menentukan variabel dependen, independen dan jenis variabel yang lain yang memungkinkan ditambahkan dalam model. Kemudian masing-masing variabel harus dapat didefinisi dengan konsep yang jelas berdasar teori dan dapat diukur dengan tepat.

### 1. Identifikasi variabel

Identifikasi atau klasifikasi variabel merupakan penentuan jenis variabel yang dipilih untuk diformulasikan dalam model riset. Jenis variabel yang ditentukan terlebih dahulu adalah variabel dependen (konstruk endogen untuk desain riset yang menggunakan analisis SEM). Kemudian menentukan variabel independen dan variabel lain sesuai dengan model dan desain yang dikehendaki oleh peneliti.

#### *Contoh identifikasi variabel:*

Untuk riset yang berjudul pengaruh laba rugi selisih kurs terhadap koefisien respons laba akuntansi (*earnings response coefficient*) maka identifikasi variabelnya adalah sebagai berikut.

Variabel Dependen: koefisien respons laba akuntansi

Variabel Independen: laba rugi selisih kurs

108

### 2. Definisi konseptual variabel

Definisi konseptual variabel merupakan definisi tentang variabel yang mengacu pada konsep atau teori yang sudah pernah dikemukakan oleh peneliti terdahulu. Oleh karena itu, definisi konseptual selalu menyertakan nama dan tahun peneliti yang diacu.

#### *Contoh definisi konseptual variabel:*

Koefisien respons laba akuntansi (*earnings response coefficient*) merupakan koefisien slope atas laba akuntansi, yang menunjukkan besarnya kekuatan harga saham dalam merespons laba akuntansi (Beaver, 1998). Laba rugi selisih kurs merupakan proksi dari kualitas laba, yang didefinisikan sebagai gangguan persepsian yang terkandung dalam laba akuntansi (Collins dan Salatka, 1993).

### 3. Definisi operasional variabel

Definisi operasional variabel merupakan definisi yang menjelaskan bagaimana variabel diukur atau dihitung. Skala pengukuran variabel adalah bagian yang penting untuk diperhatikan.

#### *Contoh definisi operasional variabel*

Koefisien respons laba akuntansi diukur dengan cara melakukan regresi antara proksi laba akuntansi (yaitu, *unexpected earnings*) terhadap proksi harga saham (yaitu, *cumulative abnormal return—CAR*). Untuk mengukur koefisien respons laba akuntansi dapat menggunakan model statistik yang harus diformulasikan dalam suatu model regresi yang variabel dependennya adalah *cumulative abnormal return* dan

variabel independennya adalah *unexpected earnings* (UE). Koefisien respons laba akuntansi diukur dengan besaran nilai koefisien regresi atau slope regresi laba akuntansi yang diproksi dengan UE terhadap harga saham yang diproksi dengan CAR. *Abnormal return* kumulatif merupakan proksi harga saham, yang menunjukkan besarnya respons pasar terhadap laba akuntansi yang dipublikasikan.

Dengan demikian, sebelum mengukur nilai koefisien respons laba akuntansi maka peneliti harus menghitung dulu *abnormal return* kumulatif dan *unexpected earnings* terlebih dahulu. *Abnormal return* dihitung dengan menggunakan model sesuaian-pasar (*market adjusted model*), yang mengacu pada penelitian Brown dan Warner (1980 dan 1985); dan Suwardjono (1997). Koefisien respons laba akuntansi merupakan koefisien yang diperoleh dari regresi antara proksi dari harga saham dalam laba akuntansi, yang dapat diilustrasikan sebagai berikut.

$$CAR_{it} = a_0 + a_1 UE_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan:

$CAR_{it} = CAR_{i(-5,+5)}$  = CAR perusahaan i selama 5 hari sebelum dan sesudah laba akuntansi dipublikasikan.

$UE_{it}$  = *unexpected earnings* untuk perusahaan i pada periode (tahun) t.

$\frac{dCAR}{dUE}$  =  $a_1$  = koefisien respons laba akuntansi (angka marginal).

Laba rugi selisih kurs diukur dengan cara menghitung laba atau rugi selisih kurs sebagaimana angka yang dicantumkan dalam laporan keuangan khususnya pada neraca, laporan laba rugi dan catatan atas laporan keuangan.

## KALA PENGUKURAN VARIABEL

Pengukuran adalah penetapan angka atau simbol-simbol lain untuk karakteristik (atau atribut) dari objek-objek menurut seperangkat aturan-aturan yang sudah ditentukan sebelumnya (Sekaran, 2010: 126). Skala

adalah suatu alat atau mekanisme yang mana individu-individu dibedakan sebagai suatu cara untuk bagaimana individu-individu tersebut berbeda dari individu lain terhadap suatu variabel penelitian. Menurut Sekaran (2010: 141) pada dasarnya ada empat jenis skala pengukuran variabel yaitu sebagai berikut.

1. **Skala nominal (*nominal scale*)**

Skala nominal adalah skala pengukuran yang memperkenalkan peneliti untuk menetapkan subjek pada dimensi kelompok atau kategori tertentu. Misalnya untuk variabel gender, maka responden dapat dikelompokkan dalam dua kategori yaitu pria dan wanita, yang masing-masing kelompok diberi kode nomor 1 dan 2. Pengelompokan dalam dua dimensi kategori ini mudah/sederhana dan jika sudah masuk ke kategori 1 maka tidak mungkin masuk ke kategori 2, responden hanya dapat masuk dalam salah satu kategori (*mutually exclusive*). Secara umum variabel gender hanya dapat dikategorikan menjadi dua dimensi kategori yaitu wanita dan pria, jika ada kategori lain maka kategori tersebut dianggap *inferior*. Skala ini dasarnya kategorikal (*categorical*) dan informasi kasar/umum (*gross information*). Misalnya, ada 300 responden yang terdiri atas 156 wanita dan 171 pria, maka distribusi frekuensinya 52% wanita dan 58% pria. Variabel jenis kelamin (*gender*) dibentuk dari dua dimensi yang dikategorikan wanita dan pria.

2. **Skala ordinal (*ordinal scale*)**

Skala ordinal adalah skala pengukuran yang tidak hanya mengategorikan variabel sehingga jelas perbedaan dimensi antarkelompok atau kategori, namun juga memberi peringkat atau tingkatan (*me-ranking*), misalnya urutan preferensi dari yang terbaik sampai pada yang terburuk dan dari yang pertama sampai pada yang terakhir. Contoh untuk variabel penghargaan untuk kejuaraan lomba karya ilmiah, yang dinyatakan dalam urutan terbaik: (1) medali emas: peringkat pertama; (2) medali perak: peringkat kedua; dan (3) medali perunggu: peringkat ketiga. Variabel penghargaan lomba karya ilmiah, dimensi konstruksinya dikategori menjadi tiga yaitu medali emas, perak, dan perunggu, yang masing-masing diberi peringkat dari yang tertinggi atau pertama yaitu medali emas sampai yang terendah atau ketiga yaitu medali perunggu.

3. **Skala interval (*interval scale*)**

Skala interval adalah skala pengukuran yang menyatakan peringkat dan jarak konstruk dari variabel yang diukur, atau tidak hanya menyatakan

urutan preferensi namun juga mengukur jarak antara pilihan yang satu dengan yang lainnya (Sanusi, 2011:56). Oleh karena itu, skala interval lebih baik dibanding skala ordinal, sedangkan skala ordinal lebih baik dibanding skala nominal. Skala pengukuran interval yang sangat terkenal dan banyak digunakan adalah skala Likert, yang rentang atau jaraknya dapat dipilih mulai dari tiga atau sampai dengan tujuh. Peneliti lebih sering menggunakan rentang lima untuk mengukur instrumen jawaban kuesioner yaitu mulai dari urutan 1 sangat setuju, 2 setuju, 3 netral, 4 tidak setuju, dan 5 sangat tidak setuju. Ada kalanya peneliti mengilangkan angka tiga di tengah, sehingga hanya menggunakan 4 rentang/jarak saja, mengingat ada kecenderungan responden memilih di angka 3 atau cenderung netral atau argumentasi statistiknya untuk menghindari *central tendency theorem*.

33

#### 4. Skala rasio (*ratio scale*)

Skala rasio adalah skala pengukuran yang menunjukkan peringkat, jarak dan perbandingan konstruk yang diukur (Sanusi, 2011:57). Skala rasio menggunakan nilai absolut sehingga memperbaiki kelemahan skala interval yang menggunakan nilai relatif. Skala rasio ini tidak hanya menunjukkan perbedaan magnitude saja namun juga perbedaan proporsinya. Skala rasio merupakan skala yang derajatnya paling tinggi (*sophisticated*) dibandingkan dengan tiga skala yang lain (nominal, ordinal, dan interval).

**Pemeringkatan skala (*rating scales*)** yang sering digunakan dalam riset organisasional menurut Sekaran (2010: 149) meliputi berikut ini.

- a. **Skala dikotomi (*dichotomous scale*)** yaitu skala yang digunakan untuk mendapatkan jawaban ya dan tidak. Pada skala dikotomi ini skala nominal digunakan untuk mendapatkan jawaban responden. Contoh: Apakah Anda mempunyai rumah?  Ya  Tidak
- b. **Skala kategori (*category scale*)** yaitu skala yang menggunakan *multiple items* untuk mendapatkan jawaban tunggal. Pada skala kategori ini skala nominal juga digunakan untuk mendapatkan jawaban responden.
 

Contoh: Di provinsi mana Anda tinggal?

  - Jawa Barat
  - DKI Jakarta
  - Jawa Tengah
  - Daerah Istimewa Yogyakarta
  - Jawa Timur

- c. **Skala perbedaan semantik (*semantic differential scale*)** yaitu skala yang digunakan untuk menilai sikap responden terhadap objek, individu, atau peristiwa tertentu dengan cara mengidentifikasi atribut menjadi dua bagian yang ekstrem, yang mana jawaban responden akan menunjukkan sikapnya dalam ruang atau jarak yang berkenaan dengan arti kata (semantik) terhadap individu, peristiwa, atau objek tertentu dari masing-masing atribut. Pada skala perbedaan semantik ini skala interval digunakan untuk mendapatkan jawaban responden.

Contoh: persepsi responden mengenai sikap ilmiah seseorang.

Baik ..... Buruk  
 Kuat ..... Lemah  
 Aktif ..... Pasif  
 Inovatif ..... Tidak inovatif

- d. **Skala numerik (*numerical scale*)** yaitu skala yang mirip dengan skala perbedaan semantik, sama-sama digunakan untuk menilai sikap responden terhadap objek, individu atau peristiwa tertentu dengan cara mengidentifikasi atribut menjadi dua bagian yang ekstrem. Perbedaannya pada jawaban responden yang menunjukkan sikapnya dalam ruang atau jarak semantik terhadap individu, peristiwa atau objek tertentu dari masing-masing atribut diberi nomor. Pada skala ini, skala interval juga digunakan untuk mendapatkan jawaban responden.

Contoh: persepsi responden tentang bagaimana rasanya tinggal di apartemen bertingkat 25 lantai?

Sangat menyenangkan		35		Sangat tidak menyenangkan
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3
7	6	5	4	3

yang seimbang di antara titik netral (atau 4 dengan skala pemeringkatan yang tidak seimbang, tanpa titik netral di tengah). Pada skala ini, skala interval juga digunakan untuk mendapatkan jawaban responden.

Contoh: Skala pemeringkatan seimbang di antara titik netral.

1	2	3	4	5
Sangat tidak mungkin	Tidak mungkin	Netral	Mungkin	Sangat mungkin
1	Saya akan mengubah pekerjaan dalam 12 bulan yang akan datang			
2	Saya akan mengambil tugas baru dalam waktu dekat			
3	Memungkinkan jika saya akan keluar dari perusahaan dalam 12 bulan yang akan datang			

Contoh: Skala pemeringkatan tidak seimbang, tanpa titik netral

	Sama sekali tidak menarik	Beberapa menarik	Sedikit menarik	Sangat menarik
	1	2	3	4
Bagaimana peringkat ketertarikan Anda dalam perubahan kebijakan organisasi yang terkini	1	2	3	4

- f. Skala Likert (*likert scale*), lihat penjelasan pada skala interval.
- g. Skala pemeringkatan berdasar jumlah tetap dan konstan (*fixed and constant sum rating scale*) yaitu skala yang responden ditanya untuk mendistribusikan jumlah poin yang ada pada berbagai item. Skala ini menggunakan skala ordinal yang poin angkanya dijumlahkan.

Contoh: Distribusikan poin angka pada berbagai item yang menjadi aspek dalam memilih permata berlian.

Karat	.....
Irisan	.....
Kilauan	.....
Warna	.....
<hr/> Total poin	100

12

- h. Skala Stapel (*stapel scale*)** yaitu skala yang secara simultan mengukur arah dan intensitas sikap terhadap item-item penelitian. Karakteristik minat untuk riset ditempatkan pada pusat dengan pemeringkatan skala numerik, dari +3 sampai ke -3 pada dua sisi item. Pada skala ini, skala interval juga digunakan untuk mendapatkan jawaban responden. Contoh: bagaimana tingkat kemampuan supervisor berkenaan dengan beberapa karakteristik berikut.

+3	+3	+3
+2	+2	+2
+1	+1	+1
Adopsi teknologi modern	Inovasi produk	Keahlian interpersonal
-1	-1	-1
-2	-2	-2
-3	-3	-3

- i. Skala pemeringkatan grafik (*graphic rating scale*)** yaitu skala pemeringkatan yang menggunakan grafik untuk menunjukkan skala jawaban responden atas pertanyaan tertentu yang ditempatkan pada titik yang tepat di atas garis. Pada skala ini, skala interval juga digunakan untuk mendapatkan jawaban responden.
- j. Skala konsensus (*consensus scale*)** yaitu skala yang dikembangkan oleh konsensus, yang panel keputusan memilih item tertentu yang dapat mengukur konsep yang relevan. Item-item yang dipilih tersebut harus diuji validitas dan reliabilitasnya.

Semua jenis skala pengukuran yang dijelaskan tersebut digunakan untuk mengukur dimensi-dimensi dari variabel riset perilaku atau riset akuntansi manajemen, karena sebagian besar riset akuntansi manajemen menggunakan data primer. Pada riset yang menggunakan data primer harus dilakukan uji validitas dan reliabilitas atas instrumen kuesionernya.

Validitas suatu ukuran mengindikasikan apakah instrumen atau ukuran sudah mengukur sesuatu dengan benar atau tepat. Uji validitas terbagi menjadi tiga kelompok uji validitas yang utama yaitu:

1. validitas konsep atau logika (*logical or content validity*);
2. validitas yang berhubungan dengan standar atau norma (*criterion-related validity*), dan;
3. validitas kesesuaian atau konstruk (*congruent or construct validity*).

Validitas konsep dilakukan untuk meyakinkan bahwa ukuran telah memasukkan item-item berkenaan dengan konsep yang cukup memadai (*adequate*) dan terwakili (*representative*). Semakin item-item skala mewakili/menunjukkan domain dari konsep yang diukur maka semakin tinggi validitas kontennya. Validitas yang berhubungan dengan standar atau norma ditetapkan ketika ukuran membedakan individu-individu terhadap standar yang ditetapkan untuk diprediksi. Validitas kesesuaian atau konstruk menguji seberapa baik hasil yang diperoleh dari penggunaan ketepatan ukuran teori-teori yang berada di sekitar uji yang didesain.

Secara keseluruhan menurut Sekaran (2010: 160), ada beberapa jenis validitas yang dapat diuji sebagaimana berikut.

1. *Content validity*
  - *Face validity*
2. *Criterion-related validity*
  - *Concurrent validity*
  - *Predictive validity*
3. *Construct validity*
  - *Convergent validity*
  - *Discriminant validity*

107

**Reliabilitas** (*reliability*) suatu ukuran mengindikasikan stabilitas dan konsistensi apakah instrumen mengukur konsep dan membantu menerangkan ketepatan atau keakuratan (*goodness*) suatu ukuran. Jadi apakah suatu item-item pertanyaan yang ada dalam kuesioner sudah mengukur apa yang seharusnya diukur. Item-item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur variabel kepuasan berbeda dengan variabel kinerja.

## JENIS DESAIN DAN MODEL RISET AKUNTANSI

Desain riset menyediakan rencana dan struktur yang membuat peneliti mampu menjawab pertanyaan riset secara valid, objektif, akurat, dan seekonomis mungkin. Oleh karena itu, ada beberapa langkah yang harus diperhatikan oleh peneliti dalam menyusun desain riset, di antaranya adalah sebagai berikut.

1. Langkah awal yang sangat penting adalah berhati-hati dalam menggambarkan pertanyaan riset yang harus dijawab dan secara spesifik mengidentifikasi faktor atau variabel tertentu yang ingin

diamati atau dipahami (yaitu variabel dependen). Kalau kita kaitkan dengan definisi variabel dependen (yaitu variabel utama yang menjadi patokan atau ketertarikan peneliti), maka fokus ketertarikan peneliti untuk melakukan riset adalah pada variabel dependennya. Pada desain riset yang dianalisis menggunakan *Structural Equation Modelling* istilah variabel dependen disebut dengan konstruk endogen. Dasar ini dapat digunakan oleh peneliti untuk menjelaskan teori dan mendefinisikan variabel dependen pada urutan pertama. Variabel dependen ini merupakan variabel yang menjadi fokus utama penelitian, oleh karena itu, tidaklah berlebihan jika dikatakan bahwa semua desain riset kausalitas dan komparabilitas fokus utamanya di variabel dependennya.

2. Langkah kedua, memilih variabel-variabel independen yang akan ditentukan dalam desain riset dan diformulasikan dalam hipotesis penelitian. Biasanya, banyak variabel independen yang secara teori atau berdasar riset-riset yang terdahulu terbukti men<sup>28</sup>garuhi variabel dependen yang sudah ditentukan oleh peneliti. Oleh karena itu, peneliti harus berhati-hati dalam menentukan variabel apa yang dipilih untuk menjadi variabel independen dalam desain risetnya. Sesuaikan dengan fenomena yang ada di praktik sehingga peneliti mempunyai argumentasi ketika menjawab pertanyaan mengapa atau apa pentingnya riset ini dilakukan di sesi latar belakang bab pendahuluan.
3. Langkah ketiga dilakukan untuk menetralisasi adanya pengaruh-pengaruh munculnya hipotesis kompetitif (*rival or competitor hypotheses*), dengan mengontrol pengaruh *extraneous variables* (yaitu variabel-variabel yang potensial berdampak pada dependen variabel tetapi bukan merupakan variabel yang dipilih untuk diteliti). Misalnya, ada banyak variabel independen yang memengaruhi harga saham sebagai variabel dependen, di antaranya laba, aliran kas, rasio keuangan, risiko beta, dan lain-lain. Ketika peneliti hanya fokus memilih laba dan aliran kas sebagai variabel independen yang dipilih untuk dihipotesiskan maka variabel lain seperti rasio keuangan, risiko beta dan lain-lain itulah yang disebut *extraneous variables*.
4. Langkah keempat dilakukan untuk meminimalkan kesalahan-kesalahan yang ada dalam proses riset, misalnya kesalahan spesifikasi model atau desain (*misspecification model*) atau adanya ketidaktepatan dalam perhitungan karena data yang dianalisis sangat banyak dan kompleks. Untuk tujuan tersebut peneliti dapat menambahkan satu atau beberapa variabel kontrol yang berfungsi sebagai kontrol. Variabel

kontrol ini sengaja ditambahkan dalam model penelitian, namun tidak dihipotesiskan. Misalnya, variabel pengaruh industri (*industrial effect*) ditambahkan dalam model penelitian ketika peneliti menggunakan data baik dari jenis perusahaan manufaktur maupun nonmanufaktur karena karakteristik perusahaan kategori manufaktur berbeda dengan yang nonmanufaktur. Jika perusahaan hanya menggunakan data manufaktur saja atau nonmanufaktur saja maka tidak perlu ditambah variabel pengaruh industri sebagai variabel kontrol pada model risetnya karena homogenitasnya sudah relatif terjaga. Contoh lain, dapat juga dengan menambahkan variabel ukuran perusahaan (*firm size*) sebagai variabel kontrol pada model riset. Secara teori, perusahaan besar lebih efisien dan efektif karena mempunyai kemewahan (*luxury*) lebih besar dibanding perusahaan kecil. Chandrarin (2002) dalam studinya juga menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan tepatnya digunakan sebagai variabel kontrol, bukan merupakan variabel independen yang baik, karena banyak riset ukuran perusahaan yang hasilnya tidak konsisten (terkadang signifikan positif terkadang negatif dan terkadang tidak signifikan pengaruhnya ketika diuji dengan variabel tertentu).

Tujuan menyusun desain riset yang baik adalah untuk menentukan sejauh mana variabel-variabel independen mengakibatkan variasi dalam variabel dependen dan untuk meminimalkan variasi dalam variabel dependen yang disebabkan oleh variabel-variabel yang tidak dimasukkan dalam desain, serta untuk mengendalikan atau meminimalkan *random error* (Abdel-khalik dan Ajinkya, 1979:30). Desain riset akuntansi seharusnya mencakup: spesifikasi detail tentang observasi yang dilakukan, waktu pelaksanaan dan analisis statistik yang tepat serta pertimbangan validitas hasil dan inferensi yang disimpulkan dari hasil-hasil riset.

Ada beberapa rancangan atau desain riset yang dapat dipilih dalam melakukan sebuah riset akuntansi, di antaranya sebagai berikut.

#### 1. **Desain Riset Kuantitatif Deskriptif**

Desain riset kuantitatif deskriptif ini merupakan desain riset yang bertujuan untuk menjelaskan atau memberikan bukti empiris tentang suatu fenomena tertentu, disertai dengan data-data kuantitatif dan kualitatif yang digali dari suatu objek tertentu. Alat analisis statistik yang digunakan pada desain riset ini relatif sederhana. Pada desain ini biasanya tidak ada hipotesis, oleh karena itu, tidak perlu alat uji statistik. Desain riset ini juga dikenal dengan desain studi kasus, yang menjelaskan kasus atau permasalahan tertentu yang digali dari satu

objek tertentu. Misalnya menjelaskan tentang tren penjualan dan rasio profitabilitas suatu perusahaan dengan menggunakan data runtun waktu (*time series*) yang kemudian dibandingkan dengan rata-rata industri yang sejenis, sehingga dapat dijelaskan sesuai dengan kriteria yang digunakan. Hasil riset yang menggunakan desain riset ini mempunyai validitas eksternal yang lemah, karena tidak mempunyai kemampuan untuk digeneralisasi. Untuk meningkatkan validitas eksternalnya, maka harus dilakukan studi yang sama untuk area lain dalam skope tertentu. Misalnya riset tentang kinerja keuangan pemerintah kota Malang, untuk kepentingan generalisasi di tingkat propinsi Jawa Timur maka harus dilakukan riset-riset di semua kabupaten atau kota yang ada di Jawa Timur, sehingga jika hasil risetnya konsisten maka dapat digeneralisasi di skope Jawa Timur.

## 2. Desain Riset Korelasional

Desain riset korelasional merupakan desain riset yang digunakan dengan tujuan khusus untuk menguji hubungan (bukan pengaruh atau dampak) variabel independen terhadap variabel dependen. Analisis yang digunakan relatif sederhana yaitu analisis korelasi yang hanya dapat menjelaskan hubungan antarvariabel yang diuji.

## 3. Desain Riset Kausalitas

Desain riset kausalitas merupakan desain riset yang digunakan dengan tujuan menguji pengaruh, hubungan, atau dampak variabel independen terhadap variabel dependen (atau konstruk eksogen terhadap konstruk endogen dalam analisis SEM). Analisis statistik yang digunakan pada desain kausalitas relatif lebih kompleks dibandingkan dengan desain riset sebelumnya. Pada desain ini data dapat dianalisis menggunakan alat uji statistik parametrik dan nonparametrik. Jika riset hanya bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen tanpa menganalisis besaran atau *magnitute* pengaruhnya maka peneliti dapat menggunakan analisis statistik nonparametrik (pada analisis nonparametrik peneliti hanya dapat memperoleh informasi tentang ada tidaknya pengaruh tanpa tahu seberapa besar pengaruhnya). Jika riset bertujuan untuk menguji pengaruh dan sekaligus menganalisis besaran atau *magnitute* pengaruhnya variabel independen terhadap variabel dependen maka peneliti dapat menggunakan analisis statistik parametrik (dapat informasi tentang ada tidaknya pengaruh sekaligus tahu seberapa

besar pengaruhnya). Statistik parametrik yang digunakan di antaranya **18**resi linear sederhana atau berganda (*simple or multiple regression*), analisis jalur (*path analysis*) dan *structural equation modeling* (SEM). Masing-masing analisis tersebut dijelaskan di bab berikutnya yang khusus menjelaskan tentang teknik analisis dan interpretasi data.

#### 4. Desain Riset Studi Peristiwa

Desain riset studi peristiwa merupakan desain riset yang digunakan dengan tujuan menguji pengaruh, hubungan, atau dampak suatu peristiwa tertentu terhadap variabel dependen tertentu. Misalnya pasar modal bereaksi terhadap peristiwa merger yang dilakukan oleh dua perusahaan tertentu. Pada kondisi seperti ini merger merupakan sesuatu peristiwa yang dapat memunculkan harapan investor untuk menjadi lebih baik, berarti peristiwa ini merupakan berita baik (*good news*), sehingga ada pergerakan harga saham yang cenderung naik. Pasar bereaksi (melalui kenaikan harga saham dan volume perdagangan) ketika ada peristiwa tertentu yang dikategorikan berita baik. Sebaliknya jika ada peristiwa yang dapat dikategorikan sebagai berita buruk (*bad news*) maka pasar juga bereaksi, harga saham atau volume perdagangan cenderung menurun, misalnya peristiwa bom Bali atau harga perusahaan penerbangan yang mengalami kecelakaan pesawat.

#### 5. Desain Riset Eksperimental

Ada dua jenis desain riset eksperimental yaitu desain: (1) eksperimen nyata (*true-experiment*) atau disebut juga eksperimen laboratorium (*laboratory experiment*) yaitu metode eksperimen yang memungkinkan pengendalian terhadap variabel independen dan randomisasi, sehingga dapat menghasilkan validitas internal yang tinggi, kelemahan metode ini adalah pada generalisasi hasil terutama dalam riset-riset sosial seperti akuntansi; dan (2) eksperimen semu (*quasi experiment*) atau disebut juga eksperimen lapangan (*field experiment*) yaitu metode eksperimen yang menggunakan penataan nyata (*real setting*) sehingga memungkinkan generalisasi yang lebih baik tetapi dengan konsekuensi randomisasi tidak sebaik dalam desain eksperimen nyata, atau dengan kata lain bahwa validitas internalnya tidak sebaik dalam desain eksperimen nyata. Jadi perbedaan metode atau desain eksperimen nyata dan kuasi hanya dalam tingkat generalisasi dan validitas internal.

### 6. Desain Riset Studi Kasus

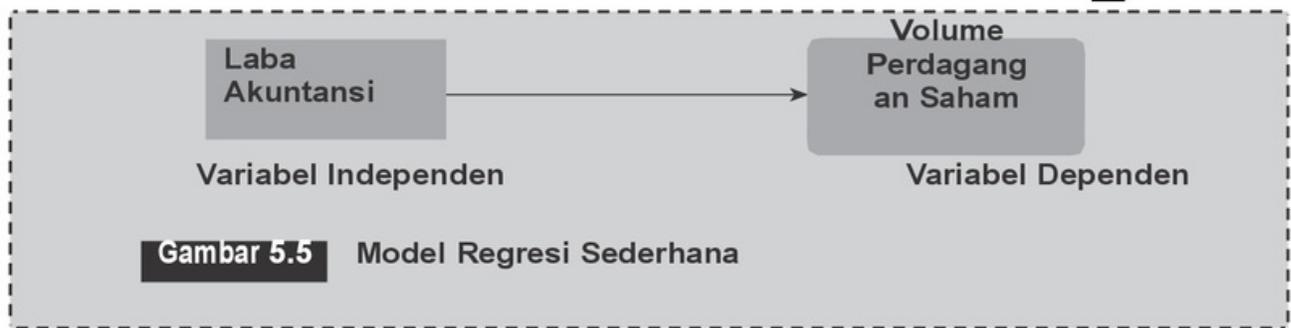
Desain riset studi kasus dapat menggunakan desain-desain tersebut di atas di antaranya desain: kuantitatif deskriptif, korelasional, dan kausalitas namun dibatasi pada kasus tertentu tergantung tinjauan variabelnya atau batasan objek penelitiannya. Riset desain studi kasus ini tidak mempunyai kemampuan generalisasi yang kuat, dengan kata lain validitas eksternalnya lemah. Untuk meningkatkan validitas eksternal tersebut maka peneliti dapat melakukan penelitian sejenis ditinjau dari variabel lain atau melakukannya di objek atau daerah yang lain. Misalnya, hasil riset tentang Pajak Asli Daerah studi kasus di DKI Jakarta, untuk mengeneralisasi itu menjadi kasus di level negara Indonesia maka harus dilakukan riset-riset di provinsi lain selain DKI Jakarta dengan hasil riset yang konsisten. Jika hasil riset-riset di provinsi lain tersebut hasilnya beragam, maka kasus yang diamati tersebut tidak dapat digeneralisasi di level negara Indonesia.

## ENYUSUNAN MODEL RISET

Berdasar pada berbagai jenis desain penelitian yang telah dijelaskan tersebut maka peneliti dapat menyusun model atau melakukan pemodelan (*modeling*) atas dasar desain riset yang ditentukan. Model riset akuntansi disusun berdasarkan desain riset dan sesuai dengan pertanyaan riset yang diformulasikan oleh peneliti. Model riset akuntansi ditunjukkan dalam bentuk gambar dan persamaan statistik. Desain riset kausalitas yang teknik analisis regresi, analisis jalur dan *structural equation modeling* (SEM) menyusun model riset dalam bentuk gambar dan persamaan statistik. Berikut ini contoh dari model riset untuk masing-masing desain analisis kausalitas tersebut.

### 1. Model Regresi Sederhana

Jika jumlah variabel independen satu maka data dianalisis dengan menggunakan model regresi linear sederhana. Berikut ini contoh model riset yang menggunakan variabel dependen volume perdagangan saham dan variabel independen laba akuntansi, yang dianalisis menggunakan analisis regresi sederhana (*simple regression analysis*).



**Gambar 5.5** Model Regresi Sederhana

### Model Statistik Persamaan Regresi Sederhana

$$VPS = a + b LA + \varepsilon$$

Keterangan:

LA : Laba akuntansi

VPS : Volume perdagangan saham

a : *Intercept*

b : *Slope*

$\varepsilon$  : *Error term*

22

### 2. Model Regresi Linear Berganda

Jika jumlah variabel independen lebih dari satu maka data dianalisis dengan menggunakan model regresi linear berganda. Berikut ini contoh model riset yang menggunakan variabel dependen harga saham dan variabel independen laba akuntansi dan aliran kas, yang dianalisis menggunakan regresi linear berganda (*multiple regression analysis*).

### Model Statistik Persamaan Regresi Linear Berganda

$$HS = a + b_1 LA + b_2 AK + \varepsilon$$

Keterangan:

HS : Harga saham

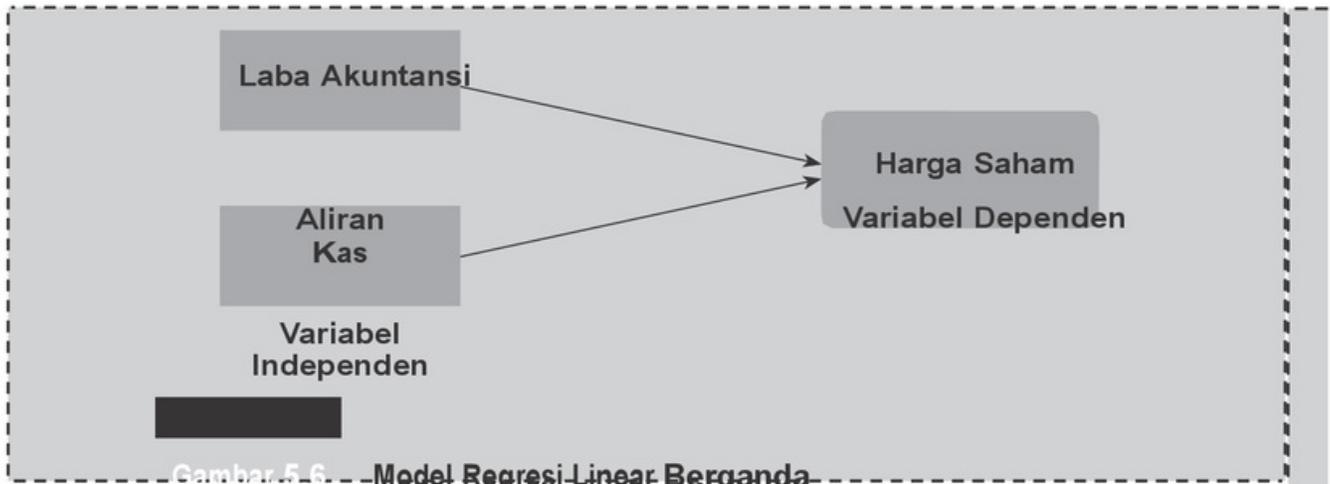
LA : Laba akuntansi

AK : Aliran kas

a : *Intercept*

$b_1$  &  $b_2$  : Koefisien regresi (*slope*)

$\varepsilon$  : *Error term*



### 3. Model *Moderating Regression Analysis*

Jika riset mempunyai variabel pemoderasi disamping variabel dependen dan independen, maka data dapat dianalisis menggunakan analisis regresi pemoderasi. Berikut ini contoh model riset yang menggunakan variabel dependen kepuasan pemakai sistem informasi, variabel independen partisipasi pemakai sistem informasi dan variabel pemoderasi (*moderating variables*) kompleksitas tugas dan kompleksitas sistem, dianalisis menggunakan *moderating regression analysis* (MRA).

#### Model Statistik Persamaan *Moderating Regression Analysis*

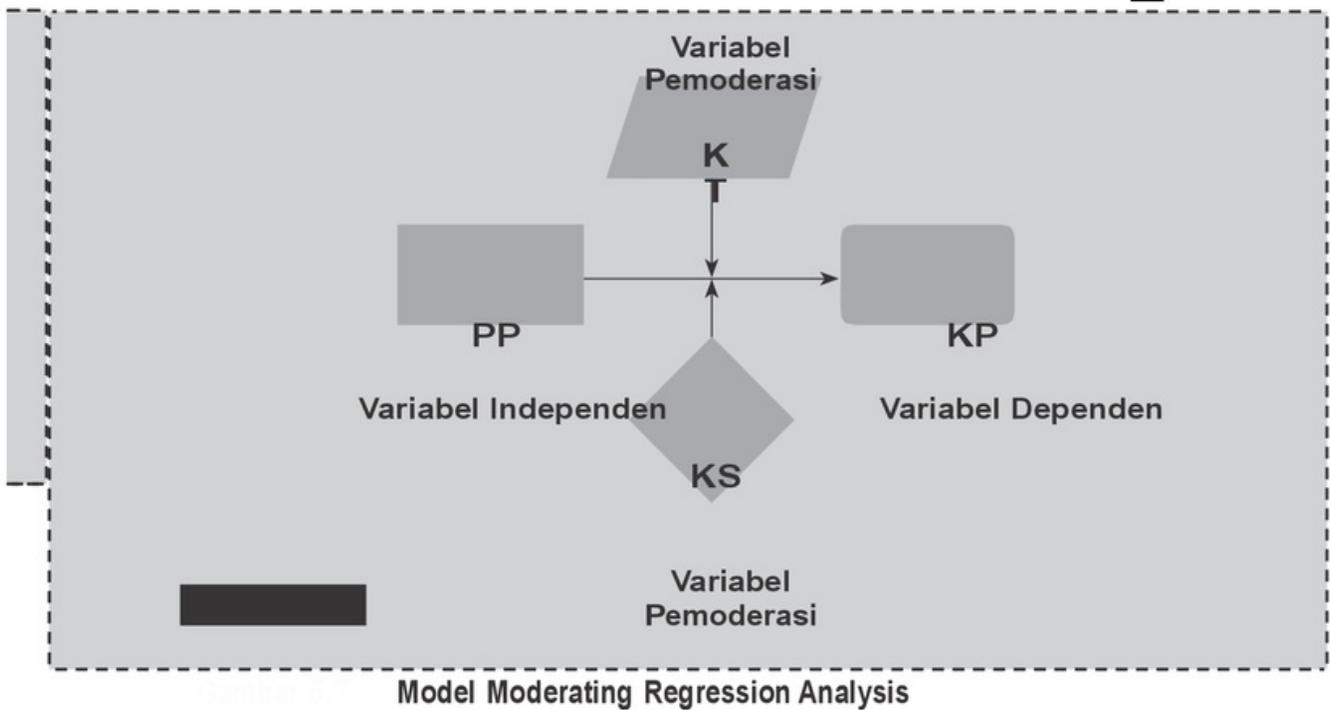
$$KP = a + b_1PP + b_2KT + b_3KS + b_4(PP*KT) + b_5(PP*KS) + \varepsilon$$

Keterangan:

- KP : Kepuasan pemakai sistem informasi
- PP : Partisipasi pemakai sistem informasi
- KT : Kompleksitas tugas
- KS : Kompleksitas sistem
- a : *Intercept*
- b1-b5 : *Slope*
- $\varepsilon$  : *Error term*

### 4. Model Analisis Jalur (*Path Analysis*)

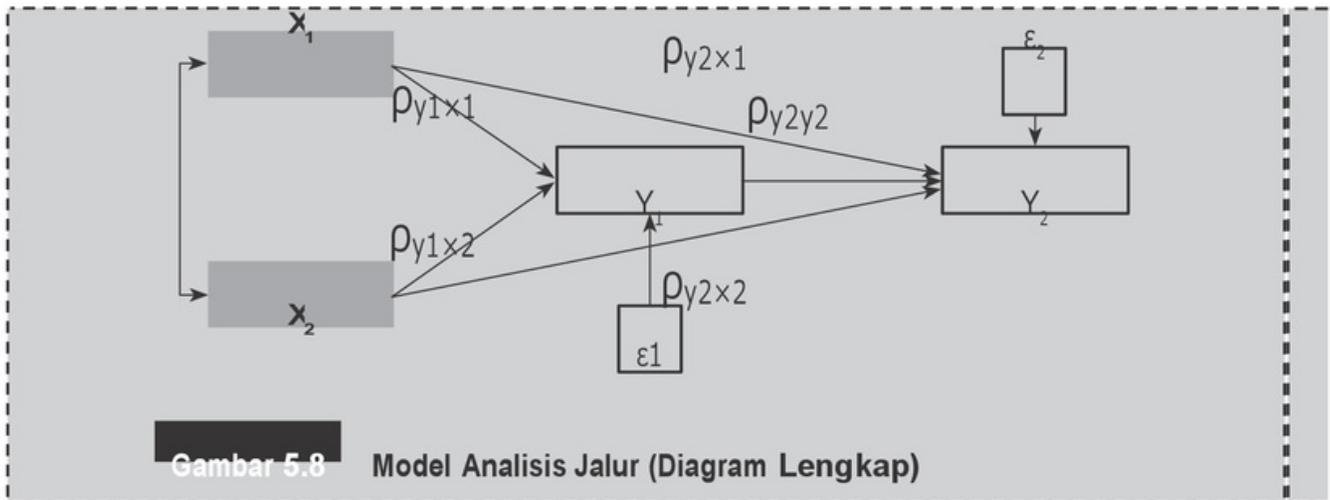
Jika riset bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen baik secara langsung maupun tidak langsung (melalui variabel *intervening*) terhadap variabel dependen, maka data dapat dianalisis menggunakan



analisis jalur. Berikut ini contoh model riset yang menggunakan variabel dependen nilai perusahaan dan variabel independen laba akuntansi dan aliran kas serta variabel perantara (*intervening variable*) harga saham dianalisis menggunakan analisis jalur (*path analysis*).

Gambar 5.8 merupakan gambar diagram lengkap yang menunjukkan pengaruh langsung maupun pengaruh tidak langsung (melalui Harga Saham,  $Y_1$ ) antara variabel Laba Akuntansi ( $X_1$ ) dan Aliran Kas ( $X_2$ ) terhadap Nilai Perusahaan. Untuk analisis pengaruh langsung dan tidak langsung tersebut, maka diagram atau model lengkap tersebut harus dipecah atau diurai dalam beberapa substruktur, untuk memudahkan peneliti dalam melakukan analisis statistik untuk menguji pengaruh masing-masing variabel terhadap variabel dependennya. Model lengkap tersebut dipecah menjadi tiga substruktur yang masing-masing substruktur mempunyai persamaan regresi. Tiga substruktur tersebut yaitu: substruktur 1 menguji pengaruh variabel Laba Akuntansi ( $X_1$ ) dan Aliran Kas ( $X_2$ ) terhadap variabel Harga Saham ( $Y_1$ ); substruktur 2 menguji pengaruh variabel Laba Akuntansi ( $X_1$ ) dan Aliran Kas ( $X_2$ ) terhadap variabel Nilai Perusahaan ( $Y_2$ ); dan substruktur 3 menguji pengaruh variabel Harga Saham ( $Y_1$ ) terhadap variabel Nilai Perusahaan ( $Y_2$ ).





**Gambar 5.8 Model Analisis Jalur (Diagram Lengkap)**

Gambar 22 merupakan persamaan regresi pada substruktur 1 yang menguji pengaruh variabel Laba Akuntansi ( $X_1$ ) dan Aliran Kas ( $X_2$ ) terhadap variabel Harga Saham ( $Y_1$ ). Pada substruktur 1 ini harga saham berfungsi sebagai variabel dependen.

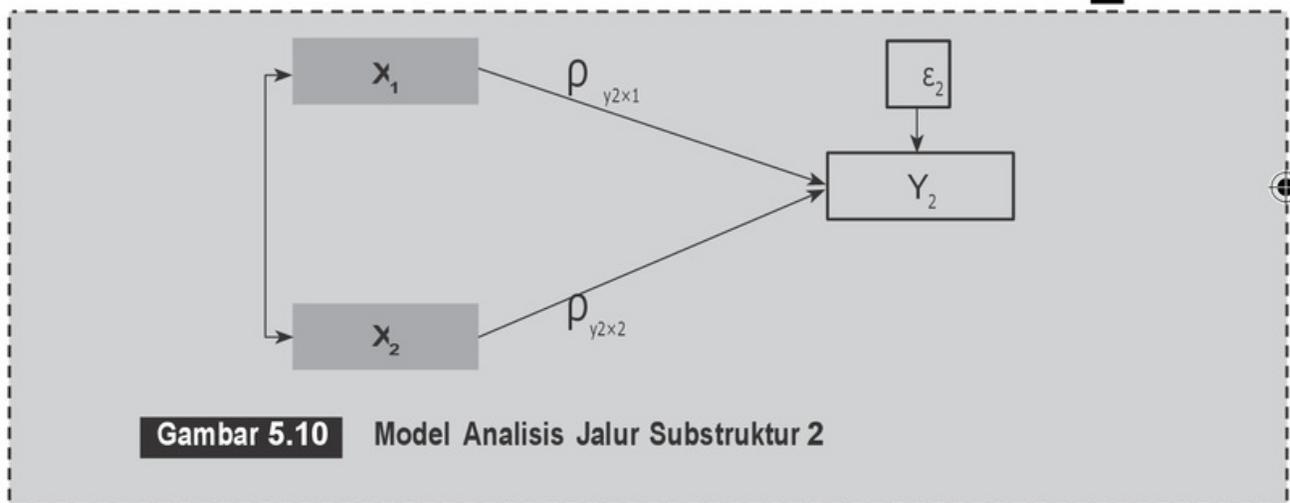
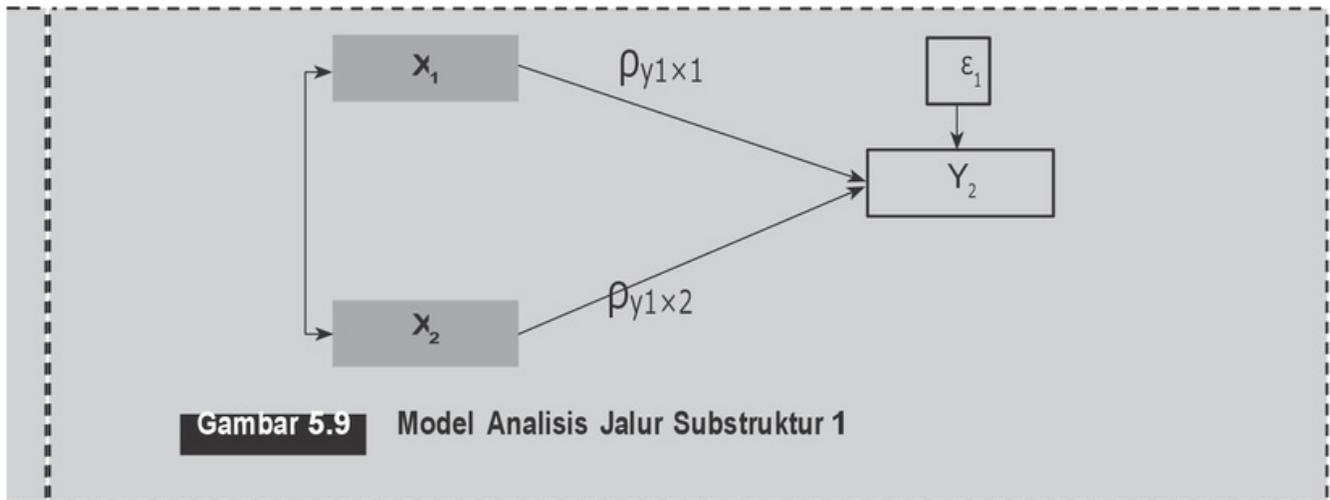
#### Model Persamaan Statistik Analisis Jalur Substruktur 1:

$$Y_1 = \rho_{y1x1} \cdot X_1 + \rho_{y1x2} \cdot X_2 + \epsilon_1$$

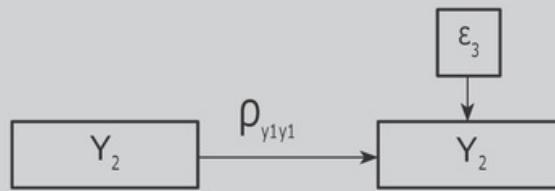
Gambar 5.10 merupakan persamaan regresi pada substruktur 2 yang menguji pengaruh variabel Laba Akuntansi ( $X_1$ ) dan Aliran Kas ( $X_2$ ) terhadap variabel Nilai Perusahaan ( $Y_2$ ). Pada substruktur 2 ini menguji pengaruh langsung variabel Laba Akuntansi ( $X_1$ ) dan Aliran Kas ( $X_2$ ) terhadap variabel Nilai Perusahaan ( $Y_2$ ) tanpa melalui variabel perantara harga saham.

#### Model Persamaan Statistik Analisis Jalur Substruktur 2

$$Y_2 = \rho_{y2x1} \cdot X_1 + \rho_{y2x2} \cdot X_2 + \epsilon_2$$



Gambar 5.11 merupakan persamaan regresi pada substruktur 3, yaitu persamaan regresi sederhana yang menguji pengaruh variabel Harga Saham ( $Y_1$ ) terhadap variabel Nilai Perusahaan ( $Y_2$ ). Pada substruktur 3 ini variabel harga saham berfungsi sebagai variabel independen. Jadi, sebagai variabel perantara harga saham pada substruktur 1 dapat berfungsi sebagai variabel dependen, sedangkan pada substruktur 3 dapat berfungsi sebagai variabel independen.



**Gambar 5.11** Model Analisis Jalur Substruktur 3

### Model Persamaan Statistik Analisis Jalur Substruktur 3

$$Y_2 = \rho_{y_2y_1} \cdot Y_1 + \epsilon_3$$

Keterangan:

$X_1$  : Laba Akuntansi

$X_2$  : Aliran Kas

$Y_1$  : Harga Saham

$Y_2$  : Nilai Persahaan

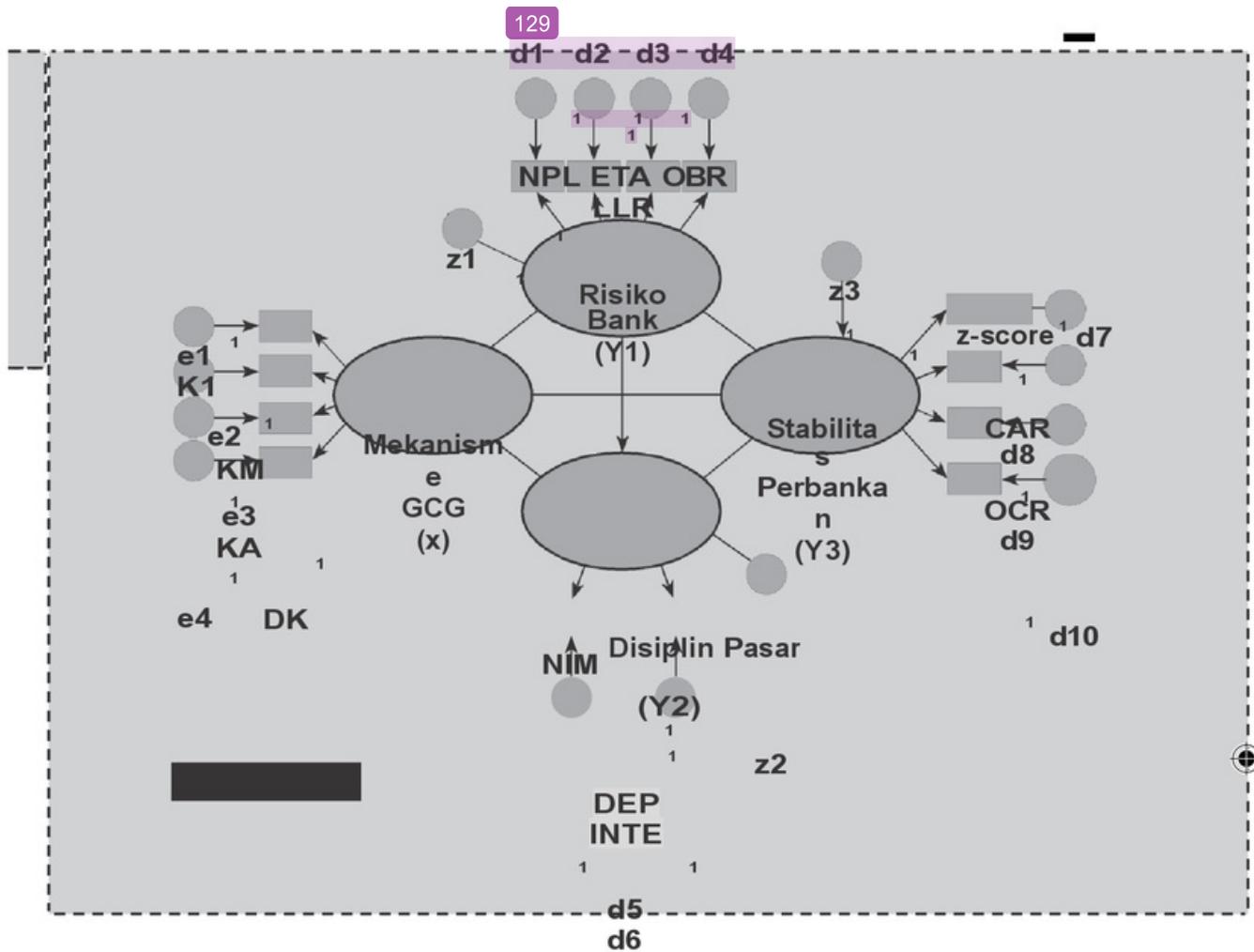
$a, b, c$  : *Intercept*

$a_1, a_2, b_1, b_2, c_1$  : *Slope*

$\epsilon$  : *Error term*

#### 5. Model Persamaan Struktural (*Structural Equation Modeling*)

Jika riset bertujuan untuk menguji pengaruh variabel laten (konstruk) eksogen baik secara langsung maupun tidak langsung (melalui variabel *intervening*) terhadap konstruk endogen, maka data dapat dianalisis menggunakan analisis model persamaan struktural. Pada analisis SEM terdapat dua analisis yaitu melakukan analisis konfirmatori dan analisis statistik inferensial untuk menguji hubungan kausalitas. Berikut ini contoh model riset yang menggunakan konstruk endogen Stabilitas Perbankan, konstruk eksogen Mekanisme GCG serta konstruk *intervening* Risiko Bank dan Disiplin Pasar (Yuniarti, Chandrarin & Subiyantoro 2016). Data dianalisis menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM).



Gambar 5.1 Model Persamaan Struktural (Structural Equation Modeling)

Sumber: Yuniarti, Chandrarin & Subiyantoro (2016).

**Keterangan:**

- NPL = Non-performing Loan
- ETA = Equity to Total Asset
- OBR = Off Balance-sheet Risk
- LLR = Loan Loss Reserve
- KI = Kepemilikan Institusional
- KM = Kepemilikan Manajerial
- KA = Komite Audit
- DK = Dewan Komisaris Independen
- DEP = Rasio Perubahan Volume Deposito
- INTE = Rasio Margin Bunga
- Z-score = Potensi Stabilitas
- CAR = Capital Adequacy Ratio
- OCR = Operation Cost Ratio

NIM = *Net Interest Margin*

### Model Statistik Persamaan Struktural (*Structural Equation Modeling*)

$$\begin{aligned} Y_1 &= \beta_1 X_1 + Z_1 \\ Y_2 &= \beta_2 X_1 + \gamma_1 Y_1 + Z_2 \\ Y_3 &= \beta_3 X_1 + \gamma_2 Y_1 + \gamma_3 Y_2 + Z_3 \end{aligned}$$

#### Keterangan:

$\beta$  (Beta) = koefisien pengaruh konstruk eksogen terhadap konstruk endogen

$\gamma$  (Gama) = koefisien pengaruh konstruk intervening terhadap konstruk endogen

$z$  (Zeta) = galat model

Untuk konstruk eksogen Mekanisme GCG ( $X_1$ )

$$KI = \lambda_5 X_1 + \varepsilon_5$$

$$KA = \lambda_6 X_1 + \varepsilon_6$$

$$KM = \lambda_7 X_1 + \varepsilon_7$$

$$DK = \lambda_8 X_1 + \varepsilon_8$$

Untuk konstruk *intervening* Risiko Bank ( $Y_1$ ):

$$NPL = \lambda_1 Y_1 + \varepsilon_1$$

$$ETA = \lambda_2 Y_1 + \varepsilon_2$$

$$OBR = \lambda_3 Y_1 + \varepsilon_3$$

$$LLR = \lambda_4 Y_1 + \varepsilon_4$$

Untuk konstruk *intervening* Disiplin Pasar ( $Y_2$ )

$$DEP = \lambda_9 Y_2 + \delta_1$$

$$INTE = \lambda_{10} Y_2 + \delta_2$$

Untuk konstruk *endogen* Stabilitas Perbankan ( $Y_3$ )

$$Z\text{-score} = \lambda_{11} Y_3 + \delta_3$$

$$CAR = \lambda_{12} Y_3 + \delta_4$$

$$OCR = \lambda_{13} Y_3 + \delta_5$$

$$NIM = \lambda_{14} Y_3 + \delta_6$$

#### Keterangan:

$\lambda$  (lambda) = faktor *loading*

$\varepsilon$  (epsilon),  $\delta$  (delta) = galat pengukuran pada variabel *manifest* untuk konstruk endogen/eksogen



# 6

## RERANGKA KONSEPTUAL DAN FORMULASI HIPOTESIS

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Telaah Kritis Hasil Riset Terdahulu
2. Rerangka Konseptual
3. Pengertian Hipotesis
4. Jenis Hipotesis
5. Formulasi Hipotesis
6. Pengujian Hipotesis

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Menjelaskan telaah kritis hasil riset terdahulu.
2. Menjelaskan rerangka konseptual.
3. Menjelaskan tentang pengertian hipotesis.
4. Menjelaskan tentang jenis hipotesis.
5. Menjelaskan tentang formulasi hipotesis.
6. Menjelaskan tentang pengujian hipotesis.

## TELAAH KRITIS HASIL RISET TERDAHULU

Sebagaimana telah dijelaskan dalam tahap awal proses riset yaitu studi pendahuluan yang di dalamnya terdapat proses peneliti diwajibkan untuk membaca dan melakukan telaah kritis atas hasil riset terdahulu yang dapat dijadikan acuan utama. Biasanya, peneliti yang baik mempunyai kemampuan yang baik pula dalam membaca dan memahami hasil riset peneliti lain. Setelah membaca dan memahami beberapa artikel hasil riset peneliti terdahulu, peneliti melakukan telaah kritis atas hasil riset terdahulu, yang kemudian dapat dijadikan landasan untuk menyusun kerangka konseptual. Hasil telaah kritis riset terdahulu kemudian disusun dan dirangkai menjadi sintesis teori atau hasil riset terdahulu.

## KERANGKA KONSEPTUAL

Masing-masing peneliti dapat memilih ukuran yang dapat digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti. Peneliti tertentu dapat menggunakan variabel yang sama dengan peneliti lain, namun berbeda dalam mengukurnya (definisi operasionalnya berbeda antar-keduanya) dengan peneliti yang lainnya. Teori-teori yang disintesis sebagai dasar untuk memformulasikan hipotesis penelitian, digambarkan dalam suatu bagan alur yang disebut dengan kerangka konseptual. Kerangka konseptual memuat semua variabel yang diteliti beserta pengukuran variabelnya dan menyebutkan peneliti terdahulunya disertai tahun publikasi di jurnal. Produk akhir dari kerangka konseptual adalah gambar model penelitian, yang kemudian dapat disajikan dalam model persamaan statistik.

## DEFINISI HIPOTESIS

Hipotesis adalah dugaan sementara yang diformulasikan oleh peneliti atas dasar teori, yang kebenarannya masih dibutuhkan adanya pembuktian secara empiris. Apakah semua riset akuntansi harus ada hipotesisnya? Tidak semua penelitian akuntansi diwajibkan mempunyai hipotesis. Ada tidaknya

hipotesis dalam suatu penelitian tergantung pada desain penelitiannya. Untuk jenis penelitian yang disusun dengan desain kualitatif deskriptif tentu saja tidak diperlukan ada hipotesis penelitiannya. Untuk penelitian dengan desain kausalitas diperlukan ada hipotesis, misalnya hipotesis tentang ada tidaknya hubungan, pengaruh atau dampak variabel independen X terhadap variabel dependen Y. Hipotesis ada tidaknya perbedaan antara perusahaan yang menggunakan metode akuntansi tertentu dengan metode akuntansi yang lain.

## JENIS HIPOTESIS

Jenis atau macam hipotesis ada dua yaitu hipotesis alternatif (*the alternative hypothesis*) dan hipotesis nol (*the null hypothesis*). Hipotesis nol dikembangkan dengan argumentasi bahwa metode riset ilmiah *hypothetico-deductive* mensyaratkan hipotesis yang diformulasikan dapat digugurkan (*hypotheses to be falsifiable*), dengan kata lain, tujuan riset adalah menolak hipotesis (*to reject the null hypotheses*). Hipotesis nol merupakan hipotesis yang bertentangan dengan teori (pernyataannya berlawanan dengan teori atau hasil penelitian yang diacu). Hipotesis alternatif merupakan hipotesis yang didukung teori (pernyataannya sejalan dengan teori atau hasil penelitian yang diacu).

### Contoh Hipotesis 91 dan Hipotesis Alternatif

$H_0$ : Laba akuntansi tidak berpengaruh terhadap harga saham

$H_a$ : Laba akuntansi berpengaruh terhadap harga saham

Tujuan peneliti memformulasikan hipotesis nol adalah untuk menolak hipotesis nol (*to reject the null hypothesis*). Hipotesis nol harus ditolak karena hipotesis nol merupakan hipotesis yang tidak sejalan dengan teori atau berlawanan dengan teori. Tujuan peneliti memformulasikan hipotesis alternatif adalah untuk memelihara hipotesis alternatif (*to maintain the alternative hypothesis*). Hipotesis alternatif harus dipelihara atau didukung karena hipotesis alternatif merupakan hipotesis yang sejalan dengan teori atau mendukung teori.

Pada risetnya, peneliti dapat memformulasikan hipotesis dengan memilih salah satu jenis hipotesis, tidak perlu dua-duanya dikemukakan. Biasanya yang dipilih oleh peneliti adalah hipotesis alternatif dengan

argumentasi tujuan riset cenderung menverifikasi teori, bukan menolak teori. Namun demikian, peneliti dapat juga menformulasikan hipotesis nol dengan tujuan riset. Peneliti dapat memilih menggunakan hipotesis nol atau hipotesis alternatif, hal ini merupakan hak peneliti karena masing-masing ada argumentasinya, yang penting konsisten. Jika hipotesis pertama menggunakan hipotesis alternatif maka seluruh hipotesis yang diformulasikan dalam riset tersebut harus menggunakan hipotesis alternatif, dan sebaliknya jika peneliti menggunakan hipotesis nol maka juga harus konsisten untuk seluruh hipotesis yang diformulasikan dalam riset tersebut.

Pernyataan penting adalah ketika hipotesis diformulasikan oleh peneliti maka hipotesis tersebut harus dapat diuji. Oleh karena itu, jika peneliti menformulasi hipotesis maka peneliti harus siap dengan teknik analisis data yang dapat digunakan sebagai alat untuk melakukan pengujian atas hipotesis tersebut.

## FORMULASI HIPOTESIS

Hipotesis yang diformulasi harus atas dasar teori atau hasil-hasil riset yang terdahulu. Oleh karena itu, pada konteks riset disarankan menggunakan literatur yang lebih banyak dari hasil riset-riset terdahulu bukan *textbook*. *Textbook* tujuannya digunakan untuk proses pembelajaran di kelas yang menjelaskan topik-topik tertentu, misalnya buku teori akuntansi oleh Hendriksen disusun untuk menjelaskan tentang topik-topik yang berkenaan dengan teori akuntansi keuangan saja atau informasi lain yang terkait dengan teori akuntansi. Namun demikian bukan berarti *textbook* tidak boleh digunakan sebagai acuan atau referensi, boleh saja asalkan relevan dan jumlahnya dibatasi (riset yang baik, lebih banyak mengacu pada hasil riset terdahulu yang berupa artikel riset yang dimuat dalam jurnal). *Textbook* yang relevan sebenarnya sebatas dapat menginspirasi peneliti untuk memilih topik atau ide tertentu, kecuali buku-buku metode riset atau alat analisis statistik seperti analisis multivariat, regresi, ekonometri, dan yang sejenisnya.

Hipotesis yang diformulasikan berasal dari hasil-hasil penelitian terdahulu yang disintesis dan kemudian disusun menjadi suatu kerangka konseptual penelitian. Mendalam atau tidaknya kajian atau sintesis teori yang mendasari hipotesis tergantung juga pada tujuan penelitiannya. Penelitian

untuk tujuan membangun teori di level strata tiga (program doktor) mutlak harus ada *grand theory* dan ada kebaruannya (*novelty*), sehingga jelas posisi, perbedaan dan persamaannya dengan hasil-hasil riset terdahulunya. Hal ini sangat berbeda dengan hasil riset di jenjang strata satu yang berupa skripsi, cukup ada dasar teori yang relevan dan tidak diperlukan kajian teori yang mendalam dan mendasar sampai pada *grand theory*, mengingat tujuannya hanya untuk melatih mahasiswa mampu melakukan riset saja.

Terjadinya normalisasi sebuah teori dinyatakan bahwa teori dibangun dari hasil-hasil riset terdahulu yang hasilnya konsisten dan *robust*, sehingga dapat menjadi sebuah teori yang dapat digeneralisasi. Misalnya, teori kandungan informasi laba akuntansi (*information content of earnings*) yang pionirnya adalah Ball dan Brown (1968), menyatakan bahwa laba akuntansi (yang nota bene merupakan variabel akuntansi, hasil akhir, *in the bottom line* dalam laporan laba rugi) mempunyai kandungan informasi, pasar modal akan bereaksi ketika ada laba diumumkan. Perubahan (naik turunnya) laba akuntansi direspons oleh harga saham searah dengan perubahan laba tersebut. Hasil riset laba dan harga saham adalah konsisten, sudah dilakukan pengujian di seluruh dunia baik pasar modal yang ada di negara maju seperti New York Stock Exchange (NYSE) dan London Stock Exchange (LSE) maupun di negara berkembang seperti Indonesia yang pasar modalnya masih termasuk *emerging market*. Oleh karena itu, teori kandungan informasi laba tersebut adalah *robust*, atau sudah mapan. Permasalahannya berkembang pada apakah laba akuntansi yang berpengaruh terhadap harga saham atau sebaliknya, harga saham yang berpengaruh terhadap laba akuntansi (*earnings lead to price or price lead to earnings*).

Sehebat atau *se-robust* apa pun sebuah teori maka pada suatu saat tertentu dapat juga digugurkan oleh teori berikutnya, ketika ada seseorang yang mempunyai hasil berbeda (yang disebut sebagai anomali) dan ternyata pada akhirnya banyak hasil-hasil riset yang menjadi pendukungnya. Oleh karena teori itu bersifat *falsified*, dapat digugurkan oleh teori-teori berikutnya, tidak dokmatis seperti halnya kitab suci. Teori bahwa dunia datar telah digugurkan oleh teori bahwa dunia bulat (globe). Teori ekonomi klasik tidak gugur dan tetap menjadi acuan karena masih banyak pengikutnya, walaupun ada seseorang yang bernama Keynes mampu menghasilkan teori yang dikenal dengan nama teori Keynes. Teori tersebut dua-duanya tetap *establish* dan keduanya masing-masing masih banyak pendukungnya.

Demikian juga riset dividen yang dulunya hanya masuk pada area manajemen keuangan, sekarang sudah berkembang menjadi topik yang

juga diteliti oleh para akuntan (masuk pada area akuntansi juga). Miller dan Rock (1985) mengamati tentang kebijakan dividen berkaitan dengan informasi asimetri. Tidak hanya laba akuntansi, dividen juga mempunyai kandungan informasi. Miller dan Rock (1985) menyatakan bahwa dividen mempunyai pengaruh terhadap informasi asimetri. Teori Signaling (*signaling theory*) menyatakan bahwa dividen sebagai signal, jika dividen yang dibagikan kepada pemegang saham nilainya besar maka hal tersebut merupakan *good signal* bagi investor, sedangkan jika dividen yang dibagikan kepada pemegang saham nilainya kecil maka merupakan *bad signal*. Teori tentang dividen yang menyatakan bahwa perusahaan yang membagi dividen besar merupakan signal bahwa perusahaan tersebut mempunyai kinerja yang baik.

Hipotesis yang dikembangkan oleh Miller dan Rock (1985) dan Bhattacharya (1979), mengindikasikan bahwa investor berorientasi pada dividen karena dapat meningkatkan kesejahteraan. Di lain pihak, hipotesis Easterbrook (1984) menyatakan bahwa perusahaan yang membayar dividen besar dan secara simultan melakukan utang untuk pendanaannya adalah tampaknya lebih kaya dibandingkan dengan perusahaan yang membayar dividen besar tanpa melakukan utang. Kebijakan dividen berpengaruh terhadap kebijakan pendanaan, Dividen tidak secara langsung menunjukkan informasi berkenaan dengan prospek perusahaan. Smith dan Watts (1992) juga menyatakan bahwa kebijakan dividen tidak konsisten dengan hipotesis signaling. Jadi tidak semua pihak setuju dan puas terhadap hipotesis signaling. Apakah dua argumentasi tersebut dapat menjadi signal yang mendasari indikator kinerja perusahaan hanya karena tidak atau membagi dividen. Teori Modigliani dan Miller (1961) serta Miller dan Rock (1985) akhirnya banyak juga pendukungnya, sehingga atas dasar debat teori tersebut maka teori dividen terbagi menjadi dua aliran yang mana pendukungnya dapat memilih apakah masuk sebagai pengikut Miller dan Rock (1985).

Hipotesis sebaiknya diformulasikan pada tataran konseptual variabel bukan pada tataran operasional. Contoh formulasi hipotesis yang diformulasi pada tataran konsep atau variabel.

5

H<sub>1</sub>: Laba akuntansi berpengaruh terhadap harga saham

H<sub>2</sub>: Aliran kas berpengaruh terhadap harga saham

H<sub>3</sub>: Ada perbedaan antara laba akuntansi dan aliran kas sebelum peristiwa merger dan akuisisi

Ketika menggunakan alat analisis regresi linear berganda atau regresi lain yang sejenis sebaiknya masing-masing variabel independen dihipotesiskan satu per satu, sehingga jelas hipotesis mana yang signifikan dan yang tidak signifikan (permasalahan akan timbul jika tidak semua variabel signifikan, jika semuanya signifikan maka tidak ada masalah). Namun ketika peneliti akan menggunakan alat analisis SEM maka diperbolehkan menyusun hipotesis yang memuat variabel eksogen menjadi satu dengan variabel eksogen yang lain yang akan dirumuskan. Lihat contoh berikut.

- 10
- H<sub>1</sub>: Motivasi dan budaya organisasi berpengaruh terhadap kepuasan kerja auditor
- 13
- H<sub>2</sub>: Motivasi dan budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor
- H<sub>3</sub>: Kepuasan kerja berpengaruh terhadap kinerja auditor
- H<sub>4</sub>: Motivasi dan budaya organisasi berpengaruh terhadap kepuasan kerja auditor dan berimplikasi terhadap kinerja auditor

Perkembangan topik dan metode riset di bidang akuntansi begitu pesat dan cepat. Dewasa ini banyak riset yang mengembangkan hipotesis dan bahkan memberi judul pada tataran operasional atau pengukuran variabel, lihat contoh hipotesis alternatif berikut.

- 128
- H<sub>1</sub>: *Economic Value Added* berpengaruh terhadap *Market Value Added*
- H<sub>2</sub>: Rasio keuangan berpengaruh terhadap *Price Earnings Ratio*

52

Pertanyaannya adalah *Economic Value Added* (EVA) dan *Market Value Added* (MVA) serta rasio keuangan dan *Price Earnings Ratio* (PER) itu merupakan ukuran atau proksi dari variabel apa, apakah variabel Kinerja keuangan perusahaan? Hal ini sangat berbeda dengan hipotesis yang diformulasi pada tataran konsep seperti hipotesis laba dan harga saham sebagaimana tersebut di atas. Pada hipotesis laba akuntansi dan harga saham, laba dapat diukur dengan laba itu sendiri (*earnings in the bottom line*), laba operasi atau *unexpected earnings* atau dengan ukuran kinerja keuangan perusahaan intrinsik yang lain, sedangkan harga saham dapat diukur dengan harga saham itu sendiri atau perubahannya, *return*, *abnormal return*, *cumulative abnormal return* (CAR), atau ukuran kinerja pasar yang lain.

**ENGUJIAN HIPOTESIS**

Tujuan pengujian hipotesis adalah untuk menentukan ketepatan/keakuratan, jika hipotesis nol dapat ditolak maka dalam rangka mendukung hipotesis alternatif. Hipotesis nol dapat ditolak melalui pengujian atas data dengan tingkat keyakinan/kepercayaan (*level of confidence*) tertentu. Jika peneliti menentukan derajat kebebasan (*degree of freedom*), *Alpha* sebesar 5% maka tingkat keyakinan peneliti bahwa risetnya benar adalah 95%. Jadi, ada kemungkinan riset tidak benar atau ada kesalahan yang ditoleransi hanya jika signifikansi probabilitasnya kurang atau sama dengan 0,05 dan jika signifikansi probabilitasnya lebih dari 0,05 maka tidak ada toleransi untuk kesalahan tersebut.

Menurut Suran (2010: 336–338), ada empat langkah dalam pengujian hipotesis, yaitu sebagai berikut.

1. Menyatakan hipotesis nol dan hipotesis alternatif
2. Menentukan tingkat signifikansi
3. Memilih teknik statistik yang tepat
4. Mengamati hasil uji hipotesis untuk dilakukan interpretasi

Berkenaan dengan pengujian hipotesis, ada tiga konsep yang penting yaitu: (1) kesalahan tipe I; (2) kesalahan tipe II; dan (3) kekuatan statistik (*statistical power*). Fokus riset akuntansi umumnya pada kesalahan tipe I. **Kesalahan tipe I** mengacu pada *Alpha* ( $\alpha$ ), yaitu probabilitas penolakan hipotesis nol ketika hipotesis nol tersebut sesungguhnya benar (tidak salah). Kesalahan tipe I ini dapat terjadi jika peneliti menyimpulkan berdasar data, yang dihilangkan karena dianggap memengaruhi intensi atau tujuan, padahal kenyataannya tidak demikian. Probabilitas kesalahan tipe I dikenal dengan tingkat signifikansi (*significance level*), yang dapat ditentukan oleh peneliti, misalnya Alfa ( $\alpha$ ) sebesar 1% ( $p < 0,01$ ) atau 5% ( $p < 0,05$ ). **Kesalahan tipe II** merujuk pada Beta ( $\beta$ ), yaitu probabilitas gagalnya menolak hipotesis nol yang ada, padahal hipotesis alternatif yang sesungguhnya benar, yaitu peneliti menyimpulkan berdasar data, yang dihilangkan karena dianggap tidak memengaruhi intensi, padahal kenyataannya memengaruhi. Probabilitas kesalahan tipe II kebalikan probabilitas kesalahan tipe I: semakin kecil risiko jenis kesalahan yang satunya, maka semakin tinggi risiko jenis kesalahan yang lain. **Kekuatan statistik** (*statistical power*),

**Teknik Univariat:**

Pengujian hipotesis atas rerata tunggal (*single mean*):

Data metrik : *One sample t-test*

Data nonmetrik : *Chi-square*

Pengujian hipotesis dua rerata yang berhubungan (*two related means*)

Sampel Independen <sup>40</sup>

Data Metrik : *Independent samples t-test*

Data Nonmetrik : *Chi-square*

*Mann-Whitney U-test*

*Related Samples*

Data Metrik : *Paired samples t-test*

Data Nonmetrik : *Chi-square*

*Wilcoxon*

*McNemar*

Pengujian hipotesis atas beberapa rerata <sup>40</sup>

Data Metrik : *One-way analysis of variance*

Data Nonmetrik : *Chi-square*

**Teknik Multivariat:**

Pengujian hipotesis atas rerata tunggal (*single mean*):

Satu variabel dependen metrik

Analisis varian & kovarian

Analisis regresi multipel

*Conjoint analysis*

Satu variabel dependen nonmetrik

Analisis diskriminan

Regresi logistik

Lebih dari satu variabel dependen metrik

*Multivariate analysis of variance*

*Canonical correlation*

**Gambar 6.1** Gambar Teknik Univariat dan Teknik Multivariat

Sumber: Sekaran (2010).

( $1-\beta$ ), merupakan probabilitas menolak hipotesis nol secara benar atau probabilitas signifikansi statistik akan diindikasikan jika kekuatan itu ada. Kekuatan statistik ini tergantung pada Alpha ( $\alpha$ ), ukuran pengaruh, dan ukuran sampel.

Kriteria pengujian hipotesis untuk data yang dianalisis menggunakan koefisien linear berganda adalah sebagai berikut.

$$H_0: \beta_i = 0$$

$$H_a: \text{salah satu dari } \beta_i \neq 0$$

Beberapa teknik statistik yang dapat dipilih peneliti untuk menguji hipotesis yang diformulasikan yang secara garis besar sebagaimana berikut.

1. Pengujian hipotesis atas rerata tunggal (*single mean*).
2. Pengujian hipotesis atas dua rerata yang berhubungan.
3. Pengujian hipotesis atas beberapa rerata.

Secara garis besar, teknik statistik yang dapat digunakan untuk menguji hipotesis telah diringkas dalam Gambar 6.1. Bagan tersebut dapat dijadikan pedoman bagi peneliti untuk menentukan dan memilih teknik analisis yang dapat digunakan untuk pengujian hipotesis yang diformulasikan dalam riset tertentu. Peneliti dapat memilih teknik *univariat* atau *multivariat* bergantung pada pertanyaan riset yang diwujudkan dalam pengujian hipotesis yang ditentukan.

# 7

## DATA DAN SAMPEL

### Topik-Topik yang

### Dibahas

82

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Pengujian Data
2. Jenis dan Sumber Data
3. Pengumpulan Data
4. Populasi, Elemen, dan Sampel
5. Metode Penyampelan (*Sampling Method*)
6. Penentuan Ukuran Sampel

### Capaian

### Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami tentang pentingnya pengujian data.
2. Menjelaskan tentang jenis dan sumber data.
3. Menjelaskan tentang jenis pengumpulan data.
4. Membedakan tentang populasi, elemen, dan sampel.
5. Membedakan tentang metode penyampelan (*sampling method*).
6. Menganalisis tentang cara penentuan ukuran sampel.



## PENTINGNYA PENGUJIAN DATA

Data merupakan hal penting dan utama dalam proses riset. Data merupakan wujud dari fakta atau fenomena yang ada di praktik. Sebelum peneliti melakukan riset akuntansi ilmiah, harus dipastikan dulu ada dasar teori yang relevan dan dipastikan ada datanya. Jika ada teori yang mapan namun tidak ada datanya, maka riset tidak dapat dilakukan. Demikian juga sebaliknya, jika ada data namun tidak ada dukungan teori maka riset ilmiah tidak dapat dilakukan. Setelah data dipastikan dapat diperoleh, maka peneliti perlu melakukan pengujian atas datanya sebelum melakukan analisis data. Pengujian data dapat memengaruhi ketepatan analisis, prediksi, dan interpretasi hasilnya, sehingga simpulan yang diambil tepat pula. Data yang tidak akurat dapat berdampak pada hasil analisis yang tidak tepat sehingga simpulannya pun menjadi tidak tepat.

Ketika peneliti sudah menentukan variabel yang diobservasi, maka peneliti harus memahami sifat dasar masing-masing variabel yang diteliti. Kemudian mengevaluasi kelengkapan data dan mengidentifikasi kemungkinan adanya pencilan (*outliers*). Peneliti harus mampu menyikapi dan mengatasi jika ada data yang tidak lengkap (*missing data*) dengan melakukan beberapa teknik analisis yang sesuai. Sebelum data masing-masing variabel dianalisis menggunakan teknik analisis multivariat, sebaiknya dipastikan bebas dari bias. Beberapa pengujian data yang harus dilakukan sebelum melakukan analisis multivariat di antaranya adalah sebagai berikut (Hair dkk., 2010:36–38).

1. Pengujian bentuk distribusi data
2. Pengujian hubungan antarvariabel
3. Pengujian perbedaan kelompok

Data yang diobservasi harus berdistribusi normal. Untuk menguji normalitas data dapat digunakan histogram, yaitu *graphical representation* variabel tunggal yang merepresentasikan frekuensi kejadian-kejadian (nilai data) dalam kategori data. Histogram dapat digunakan untuk menguji jenis variabel metrik apapun, mulai dari nilai original sampai residual suatu teknik multivariat. Diagram *Stem & Leaf* merupakan varian histogram, yang menyajikan gambar grafik sama seperti histogram tetapi juga menyediakan perhitungan nilai data yang sesungguhnya.

Metode populer untuk menguji hubungan antarvariabel adalah *Scatterplot*, yaitu grafik titik-titik data yang didasarkan pada dua variabel (horizontal dan vertikal). Pencilan (*outlier*) merupakan varian *scatterplot*, yang dapat dideteksi dan harus diatasi. Pengujian perbedaan kelompok yang harus dilakukan ketika misalnya peneliti menggunakan analisis diskriminan dan analisis varian, adalah *boxplot*, yang merupakan pernyataan distribusi data bergambar. Linearitas merupakan asumsi implisit untuk semua data yang dianalisis menggunakan teknik analisis multivariat. Linearitas dapat diuji dengan menggunakan ukuran korelasional hubungan, karena korelasi hanya menyatakan hubungan linear antarvariabel, pengaruh nonlinear tidak dapat dinyatakan dalam nilai korelasi.

Selain normalitas data dan linearitas, diperlukan uji asumsi klasik lain yaitu heteroskedastisitas, autokorelasi, dan multikolinearitas. Variabel yang datanya *cross-sectional* ada kecenderungan bias sehingga sebaiknya dilakukan uji heteroskedastisitas, dan yang runtun waktu (*time series*) ada kecenderungan bias sehingga diuji asumsi klasik autokorelasi. Masing-masing variabel independen dalam suatu model regresi berganda tidak boleh ada hubungan, sehingga harus dilakukan uji asumsi klasik multikolinearitas.

Untuk memenuhi kriteria pengujian asumsi klasik sebagaimana yang dipersyaratkan dalam analisis multivariat maka peneliti dapat melakukan transformasi datanya. Transformasi data dilakukan dengan argumentasi untuk mengoreksi pelanggaran (*violations*) asumsi-asumsi statistik yang mendasari teknik multivariat dan untuk memperbaiki hubungan atau korelasi antarvariabel. Kelengkapan data juga harus diperhatikan sebelum peneliti melakukan analisis multivariat.

## JENIS DAN SUMBER DATA

5

Jenis data pada dasarnya dapat dibedakan menjadi tiga yaitu sebagai berikut.

### 1. Runtun waktu (*time series*)

Data runtun waktu merupakan jenis data yang nilainya diambil secara berurutan atau reguler selama periode waktu yang ditentukan. Data runtun waktu ditentukan berdasarkan variasi periode, siklus musim, atau *trend*. Misalnya data harian, mingguan, bulanan, dan tahunan. Jumlah periode waktu tersebut menunjukkan jumlah periode

observasi. Contoh: data harga saham harian runtun waktu selama 360 hari menunjukkan bahwa jumlah data yang dianalisis berdasar data runtun waktu tersebut di atas sebanyak 360 observasi.

2. ***Cross-sectional***

Data *cross-sectional* merupakan jenis data yang nilainya diambil pada saat tertentu (*one shoot time*) dalam batasan yang sesuai dengan atribut pengukuran tertentu. Data *cross-sectional* ditentukan berdasarkan variasi data yang diambil pada saat tertentu tersebut (mengabaikan periode waktu). Misalnya data perusahaan yang tercatat di bursa efek Indonesia pada akhir Tahun 2016 berjumlah 539 perusahaan. Contoh: data perusahaan yang tercatat di bursa efek Indonesia sebanyak 539 perusahaan maka data yang dianalisis atas dasar data *cross-sectional* tersebut sebanyak 539 observasi.

3. ***Pooling data (cross-section pooled data)***

*Pooling data* merupakan jenis data yang nilainya diambil pada saat tertentu (*one shoot time*) dalam batasan yang sesuai dengan atribut pengukuran tertentu dan selama periode tertentu. *Pooling data* merupakan gabungan jenis data runtun waktu dan *cross-sectional*, atau dengan kata lain data *cross-sectional* yang disatukan atau dikumpulkan selama periode tertentu. Misalnya data harga saham dari perusahaan yang tercatat di bursa efek Indonesia pada akhir tahun 2016 selama lima tahun. Data *cross-sectional* harga saham perusahaan berjumlah 539 dan runtun waktu selama periode waktu lima tahun, maka data yang dianalisis atas dasar *pooling data* tersebut sebanyak 2.695 observasi (539 perusahaan × 5 tahun).

5 Ditinjau dari bentuk atau karakteristik datanya maka data dibedakan menjadi dua yaitu sebagai berikut.

1. **Data kuantitatif**

Data kuantitatif adalah jenis data yang berupa angka-angka yang berasal dari perhitungan masing-masing atribut pengukuran variabel. Peneliti dapat menggunakan data kuantitatif untuk dianalisis setelah data-data memenuhi kaidah-kaidah pengujian yang dipersyaratkan. Jika tidak atau belum memenuhi kaidah-kaidah yang dipersyaratkan maka peneliti harus melakukan transformasi dan pengujian asumsi-asumsi data terlebih dahulu.

94

## 2. **Data Kualitatif**

Data kualitatif adalah jenis data yang berupa penjelasan atau hasil jawaban kuesioner, yang diboboti dengan angka-angka sesuai dengan skala pengukuran yang digunakan, misalnya variabel yang diukur dengan skala nominal diboboti dengan angka 0 dan 1, sedangkan untuk variabel yang diukur dengan skala Likert diboboti dengan angka 1 sampai 5 atau 7. Peneliti dapat menggunakan data kualitatif yang sudah diboboti dengan angka-angka untuk dianalisis sesuai kaidah-kaidah pengujian yang dipersyaratkan. Pengujian asumsi-asumsi data tetap harus dilakukan terlebih dahulu sebelum dilakukan analisis data. Data kualitatif yang tidak melalui proses analisis dapat digunakan untuk melengkapi dan mendukung penjelasan/pembahasan atas hasil analisis uji statistik yang dilakukan.

13

Ditinjau dari sumber pengumpulan datanya maka data **dibedakan** menjadi dua yaitu sebagai berikut.

### **1. Data Primer**

Data primer, yaitu data yang berasal langsung dari objek penelitian atau responden, baik individu maupun kelompok. Data ini biasanya dikumpulkan dengan instrumen berupa kuesioner atau materi wawancara. Oleh karena data ini bersumber langsung dari responden, maka diperlukan untuk menguji validitas dan reliabilitasnya. Tujuan uji validitas adalah untuk menguji apakah butir-butir pertanyaan yang disusun dalam bentuk kuesioner, benar-benar mengukur variabel yang seharusnya diukur. Peneliti dapat menggunakan kuesioner yang sudah pernah digunakan oleh peneliti sebelumnya, dengan kata lain, peneliti tidak harus menyusun kuesioner sendiri. Jika peneliti menggunakan kuesioner peneliti terdahulunya maka etikanya peneliti harus menyebutkan nama peneliti terdahulu dan menguji validitas dan reliabilitas kuesioner yang digunakan. Kualitas data primer dapat dikontrol secara langsung oleh peneliti, karena peneliti memahami secara langsung proses pengumpulan datanya. Skala pengukuran variabel yang digunakan misalnya skala Likert, maka angka-angka yang digunakan untuk *score* relatif homogen, misalnya 1, 2, 3, 4, dan 5. Hal ini mudah bagi peneliti dalam melakukan analisis datanya. Namun untuk proses pengumpulan datanya membutuhkan usaha keras dan strategi yang tepat, agar dapat memenuhi kriteria yang diinginkan, misalnya berupaya untuk meningkatkan *response rate*. Peneliti yang mengumpulkan data primer dengan menggunakan instrumen berupa

kuesioner atau melakukan wawancara dengan responden harus pandai, ulet dan *struggle* serta mampu meyakinkan responden untuk mengisi kuesioner atau tanggap dalam menjawab materi wawancara. Data primer, biasanya tidak mudah mendapatkan datanya namun mudah dalam melakukan analisis datanya. Data primer sering digunakan dalam riset akuntansi manajemen atau akuntansi perilaku.

## 2. **93** Data Sekunder

Data sekunder, yaitu data yang berasal dari pihak atau lembaga yang telah menggunakan atau mempublikasikannya. Oleh karena data sudah dapat dipastikan penggunaannya dan dipublikasi, maka tidak diperlukan lagi peneliti untuk menguji validitas dan reliabilitasnya. Jika ada kesalahan atau ketidakakuratan maka bukan menjadi tanggung jawab dari peneliti (tanggung jawab ada pada pihak atau **86** lembaga yang menggunakan dan mempublikasikannya). Misalnya data laporan keuangan perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI), data harga saham, data-data keuangan dan ekonomi dari pemerintah (pajak, Bank Indonesia, OJK), dan lain-lain. Peneliti dapat dengan mudah memperoleh data sekunder, karena sudah ada lembaga yang menerbitkan/menggunakannya, namun peneliti tidak dapat mengontrol secara langsung kualitas data yang diperolehnya. Peneliti harus benar-benar teliti dalam melakukan analisis data sekunder, karena selain pengumpulan datanya tidak terkontrol oleh peneliti, juga karakteristik datanya beragam sehingga tidak jarang diperlukan upaya transformasi data sebelum analisis dilakukan. Data sekunder, biasanya mudah mendapatkan datanya namun tidak mudah dalam melakukan analisis datanya. Data sekunder sering digunakan dalam penelitian akuntansi keuangan atau riset akuntansi berbasis pasar modal.

## ETODE PENGUMPULAN DATA

**125**

Berdasar pada sumbernya, ada dua jenis data, yaitu primer dan sekunder, yang pengertiannya sebagaimana tersebut di atas. Bagaimana cara atau metode pengumpulan datanya? Data sekunder dapat dikumpulkan dari pihak atau lembaga yang menerbitkan/mempublikasi/menyediakan data sekunder tersebut, atau dapat juga diambil langsung dari data dasar yang ada di perpustakaan atau penerbit data atau lewat internet, kemudian

dihitung sesuai dengan formula tertentu. Data tersebut dapat berupa *hard copy* atau *soft copy*. Contohnya data laporan keuangan dan harga saham dapat dikumpulkan dengan mengambil/meng-copy langsung dari BEI atau melalui *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) atau mengunduh (*download*) dari internet. Data tentang pertumbuhan ekonomi dapat dikumpulkan dari data pemerintah (misalnya dari Biro Pusat Statistik atau Bappenas). Data *archival* merupakan data sekunder yang berasal dari pasar modal.

Data Primer dapat dikumpulkan langsung dari individu atau kelompok yang dijadikan responden. Metode pengumpulan datanya dapat melalui beberapa cara berikut.

1. *Interview* (wawancara), baik dengan cara *interview* atau bertanya langsung berhadapan atau telepon atau melalui media elektronik (internet).
2. Kuesioner, baik yang dikumpulkan langsung dari responden maupun melalui media elektronik seperti email atau jasa pengiriman seperti pos.
3. Observasi yaitu pengamatan langsung pada objeknya untuk *quasi experimental design* atau melalui laboratorium untuk *true experimental design*.

Data yang dikumpulkan dari sumber data primer harus diuji validitas dan reliabilitasnya.

## POPULASI, ELEMEN, DAN SAMPEL

Populasi adalah kumpulan dari elemen-elemen yang mempunyai karakteristik tertentu yang dapat digunakan untuk membuat kesimpulan. Elemen tersebut dapat berupa orang, manajer, auditor, perusahaan, peristiwa, atau segala sesuatu yang menarik untuk diamati/diteliti. Populasi yang terdiri atas jutaan elemen yang tidak mungkin dapat diobservasi semua, oleh karena itu, peneliti menggunakan sampel. Sampel merupakan kumpulan subjek yang mewakili populasi. Sampel yang diambil harus mempunyai karakteristik yang sama dengan populasinya dan harus mewakili (*representative*) anggota populasi. Sensus merupakan metode yang mengambil keseluruhan dari anggota populasi. Jumlah perusahaan

yang dijadikan sampel sama dengan jumlah perusahaan anggota populasi. Misalnya populasi yang ditentukan oleh peneliti adalah seluruh perusahaan di Indonesia, jumlahnya dapat ditentukan dari sumber informasi tertentu. Jika peneliti mengobservasi seluruh perusahaan di Indonesia maka tidak efisien dan efektif (jika terlalu banyak maka cenderung membutuhkan pendanaan besar dan waktu yang lama, sehingga memungkinkan adanya ketidaktelitian dan kesalahan-kesalahan observasi). Oleh karena itu, peneliti mempunyai argumentasi untuk tidak harus meneliti semua anggota populasi namun hanya mengambil sampel saja (mengambil bagian tertentu dari populasi dengan cara atau metode tertentu).

Langkah awal dalam proses penyampelan adalah menetapkan populasi dan menentukan **kerangka sampel** (*sample frame*), baru kemudian menentukan metode penyampelan yang tepat untuk dipilih. Peneliti terlebih dahulu harus menetapkan populasi target, yang berkenaan dengan elemen, **5** tasan geografis dan waktu. Misalnya, populasi target yang ditentukan adalah semua perusahaan yang tercatat di bursa efek Indonesia sampai tahun 2016, jumlahnya misalnya 456 perusahaan. Jumlah perusahaan yang tercatat di BEI ini dapat dilihat langsung di BEI atau di *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD), yang diterbitkan setiap tahun untuk membantu peneliti menentukan kerangka penyampelan. Seluruh perusahaan ya **106** masuk dalam kriteria target populasi terdiri atas beberapa segmen yang dapat dikelompokkan menjadi dua kelompok besar yaitu kelompok perusahaan manufaktur dan nonmanufaktur. Kemudian langkah berikutnya, peneliti dapat melakukan penyampelan dengan menggunakan metode penyampelan yang ditentukan peneliti, misalnya dengan memilih sampel hanya perusahaan manufaktur dan memenuhi kriteria yang ditentukan peneliti dengan menggunakan metode penyampelan *purposive*. Berikut dijelaskan tentang metode penyampelan (*sampling method*) yang harus dijelaskan oleh peneliti ketika memilih sampel.

### ETODE PENYAMPELAN (SAMPLING METHOD)

Menentukan sampel penelitian dapat dilakukan dengan menggunakan metode penyampelan yang relevan untuk dipilih oleh peneliti. Pada dasarnya ada beberapa metode yaitu sebagaimana berikut.

1. Metode penyampelan probabilitas (*probability sampling*) yaitu penyampelan secara acak, yang mana masing-masing subjek mempunyai peluang untuk diambil menjadi anggota sampel. Metode ini terdiri atas metode penyampelan berikut.
  - a. *Simple random sampling* yaitu p<sup>13</sup>ampelan dengan cara random atau acak sederhana, yang mana setiap subjek mempunyai peluang yang sama untuk dijadikan sampel. <sup>18</sup>
  - b. *Systematic random sampling* yaitu penyampelan dengan cara anggota sampel pertama dipilih secara random, sedangkan berikutnya dipilih secara sistematis mengikuti pola tertentu.
  - c. *Stratified random sampling* yaitu metode penyampelan dengan cara acak yang distratifikasi dengan kriteria tertentu terhadap populasi menjadi beberapa lapisan.
  - d. *Cluster random sampling* yaitu metode penyampelan acak terhadap suatu kelompok, bukan pada anggota populasi.
  
2. Metode penyampelan nonprobabilitas (*nonprobability sampling*) yaitu metode penyampelan tidak acak atau tidak mempertimbangkan peluang. Metode ini terdiri atas metode penyampelan berikut.
  - a. *Purposive sampling*, yaitu metode penyampelan dengan berdasar pada kriteria tertentu. Misalnya, sampel yang diperoleh sejumlah 304 perusahaan, dengan kriteria tercatat di BEI dan termasuk kategori perusahaan manufaktur. <sup>18</sup>
  - b. *Snowball sampling*, yaitu metode penyampelan menggunakan responden tertentu/terbatas yang kemudian meningkat berdasar informasi dari responden sebelumnya.
  - c. *Quota sampling*, yaitu metode penyampelan dengan cara menentukan terlebih dahulu jumlah respondennya dan kemudian memilih sampel yang akan diteliti sesuai dengan kriteria peneliti.
  - d. *Convenience sampling*, yaitu metode penyampelan dengan cara yang mudah tanpa ada kriteria apa pun (sesukanya peneliti). Metode ini dapat dilakukan jika peneliti tidak dapat melakukan dengan metode yang lain, atau dengan kata lain metode ini baru boleh dilakukan kalau metode lain sudah tidak mungkin dapat dilakukan. Metode ini sangat tidak dianjurkan untuk penelitian ilmiah di jenjang akademik strata satu, dua, maupun tiga.

## PENENTUAN UKURAN SAMPEL

Penentuan ukuran sampel dipersyaratkan ketika peneliti akan menguji datanya dengan analisis statistik parametrik. Uji statistik parametrik mempunyai kelebihan dibanding dengan uji statistik nonparametrik, yaitu tidak hanya dapat menguji pengaruh atau dampaknya saja namun juga dapat menunjukkan seberapa besar magnitude pengaruh tersebut. Untuk analisis yang menggunakan regresi ada ketentuan ukuran sampelnya setidaknya lebih dari 30 observasi, sampai sekarang argumentasinya belum jelas mengapa harus lebih dari 30. Untuk analisis yang menggunakan SEM ada perhitungan jumlah sampel minimal yang harus dipenuhi. Jika riset mempunyai ukuran sampel yang kecil (misalnya kurang dari 30 observasi) maka data dapat dianalisis menggunakan analisis nonparametri<sup>105</sup>

Secara statistik penentuan ukuran sampel sangat beragam tergantung pada beberapa hal di antaranya sebagai berikut.

1. Jenis metode penyampelan (*sampling method*), yang mengandung parameter yang dijadikan tolak ukur analisis. Metode penyampelan probabilitas (misalnya: *simple random sampling*, *systematic random sampling*, *stratified random sampling*, atau *cluster random sampling*) berbeda dengan metode penyampelan nonprobabilitas (misalnya: *purposive sampling*, *snowball sampling*, *quota sampling*, atau *convenience sampling*). Ukuran sampel pada riset yang menggunakan metode penyampelan probabilitas umumnya dihitung berdasar rumus tertentu.
2. Tidak melibatkan jenis metode penyampelan dan nilai parameter yang dijadikan tolak ukur analisis. Beberapa ukuran sampel yang digunakan dapat dihitung dengan rumus-rumus di antaranya rumus Gay dan Diehl, rumus Slovin, dan rumus Krijcie-Morgan.

Berikut ini rumus-rumus ukuran sampel untuk *simple random sampling* dan *stratified random sampling* (Sanusi, 2011: 97–99).

**Rumus Ukuran Sampel untuk *Simple Random Samp***

$$n = \frac{n_0}{1 + (n_0/N)}$$

$$n_0 = \left( \frac{(Z(1-\alpha/2)\sigma)^2}{BE} \right)$$

Keterangan:

- n = ukuran sampel
- N = ukuran populasi
- σ = simpangan baku untuk populasi
- BE = *bound of error* (nilainya setengah dari lebar taksiran)
- Z(1 - α/2) = konstanta diperoleh dari tabel normal untuk α yang dikehendaki.

**Rumus Ukuran Sampel untuk *Stratified Random***

$$n = \frac{\sum_{i=1}^L N_i^2 \sigma_i^2}{(Z(1-\alpha/2))^2 \sum_{i=1}^L N_i}$$

Keterangan:

- N<sub>i</sub> = ukuran strata atau banyaknya satuan sampling yang ada pada strata ke-i (i = 1, 2, 3, ...L)
- L = banyaknya strata
- BE = *bound of error* yang dikehendaki
- N = ukuran sampel
- n<sub>i</sub> = ukuran sampel yang ditarik dari strata ke-i; (i = 1, 2, 3, 4 ... L), besarnya ditentukan oleh cara alokasi apakah sama rata, proporsional, optimum, atau berdasarkan alokasi Neyman



Berikut ini contoh prosedur pemilihan sampel yang disusun ketika peneliti menggunakan salah satu metode nonprobabilitas yaitu *purposive sampling method*. Jumlah sampel ditemukan terakhir setelah dikurangi dengan beberapa kriteria yang ditentukan oleh peneliti.

21 Prosedur Pemilihan Sampel	
Keterangan	Jumlah Perusahaan
Perusahaan yang terdaftar di BEI sampai akhir 2016	539
Perusahaan yang tidak termasuk sampel: Laporan keuangan 2006 sampai 2016 yang informasinya tidak lengkap atau tidak memenuhi kriteria pemilihan sampel (misalnya: perusahaan yang tanggal publikasinya tidak tersedia, tidak terdaftar di BEI sedikitnya selama tiga tahun berurutan)	(52)
Total perusahaan yang menjadi sampel	487
Jumlah observasi: 10 tahun × 487 perusahaan = 4.870 observasi	

Berikut ini rumus-rumus ukuran sampel yang terdiri atas rumus Gay dan Diehl, rumus Slovin, dan rumus Krijcie-Morgan (Sanusi, 2011:100-101).

#### Menentukan Ukuran Sampel Menurut Ketentuan Gay dan Diehl

Gay dan Diehl (1996) mengemukakan hal-hal berikut.

- 27 Untuk penelitian deskriptif, minimal diambil sampel 10% dari populasi. Jika populasi besar, maka minimal 20% dari populasi.
- Untuk penelitian yang 34 tnya menguji hubungan di antara satu variabel atau lebih (penelitian korelasional), minimal diambil 30 sampel.
- Untuk penelitian kausalitas (hubungan sebab-akibat), dianjurkan minimal 30 subjek per kelompok.
- Untuk penelitian eksperimen, dianjurkan minimal sampel 15 subjek per kelompok.

Rumus Ukuran Sampel Slovin

$$n = \frac{N}{1 + N\alpha^2}$$

Keterangan:

n = ukuran sampel

N = ukuran populasi

α = toleransi ketidakteelitian (dalam persen)

Rumus ukuran sampel Krijcie-Morgan

$$n = \frac{X^2 NP(1-P)}{d^2(N-1) + X^2 P(1-P)}$$

Keterangan:

n = ukuran sampel

N = ukuran populasi

P = proporsi populasi

d = derajat ketelitian (biasanya 5%)

X<sup>2</sup> = nilai tabel X<sup>2</sup>



# 8

## TEKNIK ANALISIS DAN INTERPRETASI DATA

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Teknik Analisis Data
2. Teknik Analisis Data Desain Kausalitas
  - a. Analisis Regresi Sederhana (*Single Regression Analysis*)
  - b. Analisis Regresi Linear Berganda (*Multiple Regression Analysis*)
  - c. Analisis Regresi Pemoderasi (*Moderating Regression Analysis*)
  - d. Analisis Diskriminan (*Multiple Discriminant Analysis*) dan Regresi Logistik
  - e. Analisis Jalur (*Path Analysis*)
  - f. Analisis SEM
3. Jenis Paket Perangkat Lunak yang Digunakan untuk Teknik Analisis Data
4. Interpretasi Hasil Analisis Data

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami teknik analisis data yang disesuaikan dengan desain riset akuntansi.
2. Menjelaskan beberapa teknik analisis desain kausalitas.
  - a. Menjelaskan analisis regresi sederhana (*single regression analysis*)
  - b. Menjelaskan analisis regresi linear berganda (*multiple regression analysis*)
  - c. Menjelaskan analisis regresi pemoderasi (*moderating regression analysis*)
  - d. Menjelaskan analisis diskriminan (*multiple discriminant analysis*) dan regresi logistik
  - e. Menjelaskan teknik analisis jalur (*path analysis*)
  - f. Menjelaskan teknik analisis SEM
3. Menjelaskan beberapa jenis paket perangkat lunak yang digunakan untuk teknik analisis data.
4. Menjelaskan tentang interpretasi hasil analisis data.

**TEKNIK ANALISIS DATA**

Teknik analisis data yang dilakukan berdasarkan pada pertanyaan riset dan harus disesuaikan dengan desain riset akuntansi yang disusun, karena desain riset menyediakan rencana dan struktur yang membuat peneliti mampu menjawab pertanyaan riset secara valid, objektif, akurat, dan seekonomis mungkin. Oleh karena itu, pada desain riset akuntansi seharusnya sudah mencakup spesifikasi detail tentang observasi yang dilakukan, waktu pelaksanaan dan analisis statistik yang tepat serta pertimbangan validitas hasil dan inferensi yang disimpulkan dari hasil-hasil riset. Teknik analisis data yang dapat dilakukan untuk menjawab pertanyaan penelitian (*research questions*) sesuai dengan desain riset akuntansi yang dipilih oleh peneliti.

**Teknik Analisis Data untuk Desain Riset Kuantitatif**

Untuk desain riset kuantitatif deskriptif menggunakan teknik analisis statistik deskriptif saja tanpa ada teknik pengujian hipotesis. Peneliti hanya melakukan analisis yang bersifat menjelaskan (*to explain*) fenomena yang ada dihubungkan dengan teori yang mendasari riset yang dilakukan. Teknik analisis yang dilakukan sesuai dengan kebutuhan untuk menjawab pertanyaan riset, misalnya analisis tren yang menjelaskan kondisi perkembangan atau kemajuan suatu objek tertentu yang dipilih sebagai variabel penelitian. Pada desain riset kuantitatif deskriptif ini data dapat dianalisis dengan menggunakan analisis statistik deskriptif, yang akan menjelaskan tentang bagaimana karakteristik sampel penelitian dengan menggunakan rerata, *standard deviation*, maksimum dan minimum. Pada riset akuntansi berbasis data pasar modal, analisis ini dikenal dengan nama analisis teknikal, yang menjelaskan tentang tren perubahan harga saham secara historis pada kurun atau periode waktu tertentu. Analisis teknikal seperti ini biasanya digunakan untuk menjelaskan kondisi harga saham pada jenis pasar modal bentuk lemah (*weak form*).

**Teknik Analisis Data untuk Desain Riset**

Untuk desain riset korelasional menggunakan teknik analisis statistik deskriptif dan teknik pengujian hipotesis menggunakan analisis korelasional. Peneliti disamping menjawab tujuan penelitian yang bersifat menjelaskan



(to explain) juga menganalisis atau menguji hubungan antarvariabel. Teknik analisis yang dapat dilakukan adalah analisis statistik inferensial yang menguji signifikansi koefisien korelasi antarvariabel. Hasilnya hanya dapat menyimpulkan ada atau tidak hubungan/korelasi antarvariabel saja, analisis ini tidak dapat menjawab pertanyaan riset yang menguji pengaruh atau dampak variabel independen terhadap variabel dependen yang diamati.

### Teknik Analisis Data untuk Desain Riset

Pada desain kausalitas data dapat dianalisis dengan beberapa teknik analisis statistik inferensial, baik yang menguji hubungan/korelasi antarvariabel maupun yang menguji pengaruh atau dampak variabel independen terhadap variabel dependen yang diamati. Beberapa teknik analisis statistik yang digunakan adalah berbagai macam regresi, analisis jalur, *partial least square* dan *structural equation modeling*.

*Moderating regression analysis* (MRA) merupakan teknik analisis yang bertujuan untuk menguji kuat lemahnya hubungan atau pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Teori yang mendasari riset ini adalah teori kontinjensi. Kuat lemahnya hubungan/pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen kontingen atau tergantung pada variabel pemoderasinya. Secara teknis, tahapan MRA adalah menguji pengaruh variabel independen terhadap dependennya terlebih dahulu baru membentuk variabel pemoderasi yang kemudian diuji pengaruhnya terhadap variabel dependen. Variabel pemoderasi dibentuk dengan mengalikan variabel independen ( $X_1$ ) dengan variabel independen lain yang digunakan sebagai variabel pemoderasi ( $X_2$ ), yaitu menjadi variabel pemoderasi ( $X_1 * X_2$ ). Pada dasarnya variabel pemoderasi merupakan variabel independen semu, demikian juga variabel independen dapat menjadi variabel pemoderasi semu, jika secara statistik diuji tidak signifikan pengaruhnya terhadap variabel dependen. Oleh karena itu, kerangka berpikirnya, dalam membangun model penelitian yang menggunakan variabel pemoderasi, peneliti dapat menggunakan variabel independen yang diduga berpengaruh terhadap variabel dependen sebagai variabel pemoderasi.

Teknik analisis diskriminan merupakan teknik analisis data yang tujuan utamanya adalah untuk memahami perbedaan kelompok dan untuk memprediksi kemungkinan (*likelihood*) yang suatu entitas (individu atau objek) akan menjadi kelompok atau kelas tertentu berdasar pada

beberapa variabel independen metrik (Hair dkk., 2010: 16-17). Analisis ini dapat digunakan untuk membedakan inovator-inovator dari noninovator menurut profil psikografik dan demografinya. Model persamaan regresi pada teknik analisis diskriminan berbeda dari teknik analisis regresi linear berganda. Perbedaan mendasar ada pada skala pengukuran variabel dependen dan independennya. Pada analisis regresi linear berganda variabel dependennya menggunakan skala metrik (interval dan rasio), sedangkan skala pengukuran variabel independennya nonmetrik (nominal dan ordinal) dan metrik (interval dan rasio). Pada analisis diskriminan berganda variabel dependennya menggunakan skala nonmetrik (nominal dan ordinal), sedangkan skala pengukuran variabel independennya metrik (interval dan rasio).

Teknik analisis regresi logistik merupakan teknik analisis yang dapat digunakan jika variabel dependennya diukur dengan skala nominal (nonmetrik) dan independennya metrik. Analisis diskriminan adalah tepat jika dependen variabelnya nonmetrik, namun jika dependennya hanya terdiri atas dua kelompok, maka teknik analisis regresi logistik lebih tepat. Regresi logistik dapat digunakan ketika peneliti tidak dapat memenuhi asumsi normalitas multivariat dan matrik varian kovarian antarkelompok yang sama. Regresi logistik banyak digunakan oleh peneliti karena teknik analisisnya hampir sama dengan regresi linear berganda dan lebih cocok untuk banyak situasi (tidak harus memenuhi asumsi-asumsi yang seketat analisis diskriminan). Misalnya variabel dependen pada analisis deskriminan berganda menggunakan *dummy variable*, yang diboboti dengan angka 1 dan 0, perusahaan yang melakukan perataan laba diberi bobot 1 dan perusahaan yang tidak melakukan perataan laba diberi bobot 0.

### Teknik Analisis Studi Peristiwa (*Even*

Teknik analisis data untuk desain studi peristiwa adalah teknik analisis yang menitikberatkan pada suatu peristiwa tertentu yang dapat direspons oleh pasar modal melalui indikator tertentu di antaranya pergerakan harga saham. Analisis studi peristiwa pertama kali dipopulerkan oleh Dolly (1933), yang menguji pengaruh pemecahan saham (*stock split*) terhadap harga saham, dengan mengamati perubahan harga nominal pada saat dipisah/dipecah. Peneliti akuntansi yang mempopulerkan analisis studi peristiwa ini adalah Ball dan Brown (1968) yang mengamati pengaruh laba akuntansi dengan menggunakan proksi *unexpected earnings* terhadap harga saham dengan menggunakan *cumulative abnormal return*.

Pada teknik analisis studi peristiwa yang menggunakan jendela (*window*) pendek yang harus diwaspadai adalah *confounding effect*, yaitu efek lain yang sebenarnya berpengaruh tetapi tidak tercermin dalam model. Ada beberapa langkah yang dapat dilakukan dalam analisis studi peristiwa, mulai dari pentingnya pertama kali mendefinisikan peristiwa yang akan diamati sampai pada interpretasi dan menyusun simpulan.

Langkah-langkah analisis studi peristiwa, di antaranya sebagai berikut.

1. Menetapkan definisi peristiwa.
2. Menyusun pemilihan kriteria.
3. Menghitung *return* dan *abnormal return*.
4. Menyusun prosedur estimasi.
5. Menyusun prosedur pengujian.
6. Memperoleh hasil empiris.
7. Menyusun interpretasi dan simpulan.

### Teknik Analisis Data untuk Desain Riset Eksperimental

Ada dua jenis desain riset eksperimental yaitu desain eksperimen nyata (*true-experiment*) atau eksperimen laboratorium (*laboratory experiment*) dan desain eksperimen semu (*quasi experiment*) atau *ex-post-facto* atau eksperimen lapangan (*field experiment*). Teknik analisis data untuk kedua jenis desain eksperimental tersebut sama, yaitu dengan membagi jenis sampel menjadi dua kelompok yaitu kelompok eksperimental dan kelompok pembanding atau pengendali.

## TEKNIK ANALISIS MULTIVARIAT UNTUK DESAIN KAUSALITAS

### Analisis Regres

Regresi sederhana (*simple regression*) merupakan alat analisis yang digunakan untuk menguji hubungan kausalitas (pengaruh atau dampak) satu variabel dependen dan satu variabel independen. Langkah-langkah analisis regresi linear sederhana adalah sebagai berikut.

1. **Uji statistik deskriptif**, tujuannya untuk menguji dan menjelaskan karakteristik sampel yang diobservasi. Hasil uji statistik deskriptif biasanya berupa tabel yang setidaknya berisi nama variabel yang

diobservasi, mean, deviasi standar (*standard deviation*), maksimum dan minimum, yang kemudian diikuti penjelasan berupa narasi yang menjelaskan interpretasi isi tabel tersebut.

2. **Uji asumsi klasik:** normalitas data, heteroskedastisitas, dan autokorelasi (tanpa multikolinearitas, karena variabel independennya hanya satu).
3. **Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ).** Uji F dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah pengaruh satu variabel independen terhadap satu variabel dependen sebagaimana yang diformulasikan dalam suatu model persamaan regresi linear sederhana sudah tepat (*fit*). Kriteria pengujiannya dengan menunjukkan besaran nilai F dan nilai signifikansi p. Jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p \leq 0,05$ , maka model persamaan regresinya signifikan pada level alfa sebesar 5%, sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang diformulasikan dalam persamaan regresi linear sederhana sudah tepat. Sebaliknya, jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p > 0,05$  maka model persamaan regresinya tidak signifikan pada level alfa sebesar 5%, sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang diformulasikan dalam persamaan regresi linear sederhana belum tepat. Uji model ini merupakan uji yang harus dipenuhi terlebih dahulu signifikansinya sebelum melanjutkan ke uji signifikansi variabel (uji t), sehingga harus diteliti lagi datanya karena kemungkinan ada bias, dan perlu dilakukan transformasi data atau uji asumsi klasik diuji ulang sampai terpenuhi kriteria data bebas dari bias. Setelah itu dilakukan uji F lagi sampai memenuhi kriteria signifikan.
4. **Uji signifikansi variabel (uji t).** Uji t dilakukan dengan tujuan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap satu variabel dependen sebagaimana yang diformulasikan dalam suatu model persamaan regresi. Kriteria pengujiannya dengan menunjukkan besaran nilai t dan nilai signifikansi p. Jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p \leq 0,05$  maka pengaruh variabel independen terhadap satu variabel dependen adalah secara statistik signifikan pada level alfa sebesar 5%. Sebaliknya, jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p > 0,05$  maka pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya secara statistik tidak signifikan. Jika hasil analisis uji t signifikan dan tanda nilai koefisien regresinya positif maka maknanya akan ada pergeseran arah yang sama (*comovement*) antara variabel independen terhadap dependennya, sebaliknya jika tanda nilai koefisiennya negatif maka maknanya akan ada pergeseran arah yang berlawanan (*contramovement*) antara variabel independen terhadap dependennya. Contoh pengaruh laba akuntansi terhadap harga saham adalah signifikan positif,

interpretasinya semakin besar perusahaan mempunyai kemampuan untuk mendapatkan laba akuntansi maka pasar akan merespons positif melalui harga saham yang juga naik. Teori kandungan informasi laba ini sudah *robust*, jika laba akuntansi naik maka harga saham naik. Bagaimana kenyataannya di praktik? Apakah semua perusahaan yang labanya naik harga sahamnya juga naik? Apakah ada perusahaan yang labanya naik tetapi harga sahamnya turun? Jawabannya, secara teori laba naik harga saham naik maka dalam praktiknya sebagian besar memang mengikuti teori yaitu untuk perusahaan yang superior (normal) namun ada kemungkinan ada perusahaan yang labanya naik harga sahamnya justru turun, yaitu perusahaan yang inferior (tidak normal) oleh karena kita tidak hidup dalam kondisi yang ideal. Contoh lain untuk pengaruh tingkat suku bunga (*interest rate*) secara statistik berpengaruh signifikan negatif terhadap harga saham. Secara teori interpretasinya, semakin besar tingkat suku bunga maka para investor akan semakin banyak membelanjakan dananya di pasar uang bukan di pasar modal, sehingga harga saham cenderung menurun.

89

## Analisis Regresi Linear

Regresi linear berganda (*multiple regression*) berbeda dengan analisis regresi sederhana terutama pada jumlah variabel independen yang diformulasi dalam model statistik. Langkah-langkah analisis regresi linear berganda adalah sebagai berikut.

1. **Uji statistik deskriptif**, tujuannya untuk menguji dan menjelaskan karakteristik sampel yang diobservasi. Hasil uji statistik deskriptif biasanya berupa tabel yang setidaknya berisi nama variabel yang diobservasi, mean, deviasi standar (*standard deviation*), maksimum dan minimum, yang kemudian diikuti penjelasan berupa narasi yang menjelaskan interpretasi isi tabel tersebut.
2. **Uji asumsi klasik**, sebagaimana sudah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa sebelum teknik analisis statistik dilakukan, maka data yang diobservasi harus sudah diuji dan dikontrol biasanya (khususnya untuk data sekunder ada banyak biasanya. Oleh karena itu, harus berhati-hati betul dalam melakukan analisis datanya). Misalnya jika peneliti menggunakan data sekunder yang berasal dari pasar modal Indonesia (*archival data*), maka harus benar-benar dikontrol biasanya karena kemungkinan adanya perdagangan yang tidak sinkron, mengingat bentuk pasar modal di Indonesia masih setengah kuat (*semi-strong*

*form*) dan pasar modalnya masih tergolong *thin market*, walau perusahaan sudah tercatat di bursa efek namun masih ada yang tidak aktif diperdagangkan (volume perdagangannya rendah, kadang *trading* kadang tidak atau tidak setiap hari ada aktivitas perdagangan). Peneliti dituntut untuk bijaksana dalam menganalisis data sekunder, namun peneliti tidak perlu berkecil hati karena semua bias yang muncul dapat diatasi secara ekonometrik, baik bias yang dapat timbul akibat penggunaan suatu model empiris maupun bias yang dapat terjadi dari data yang digunakan. Bias-bias tersebut di antaranya meliputi: (1) bias atas normalitas data atau linearitas; (2) bias pada variabel independen (karena variabel independennya lebih dari satu, maka masing-masing tidak boleh ada hubungan) yaitu multikolinearitas; (3) bias atas data perusahaan yang *cross-sectional*, yaitu heteroskedastisitas; (4) bias atas data runtun waktu (*time series*) yaitu autokorelasi; dan (5) bias akibat perdagangan yang tidak sinkron, yaitu bias atas risiko beta.

Dengan demikian, setidaknya ada empat uji asumsi klasik yang dilakukan oleh peneliti sebelum melakukan uji signifikansi model dan variabelnya, yaitu uji: normalitas data, heteroskedastisitas, autokorelasi, dan multikolinearitas. Para peneliti akuntansi sering mendapatkan derajat multikolinearitas yang tinggi dalam melindungi data keuangan yang berasal dari ketepatan estimasi koefisien variabel tertentu dalam penerapan regresi. Ada dua pendekatan untuk mengatasi masalah tersebut, yaitu: (1) mentransformasi variabel independen yang berkorelasi ke dalam variabel ortogonal; dan (2) prosedur *two-stage*. Strategi pertama telah digunakan oleh Ball dan Brown (1967) dan Beaver *et al.* (1982), sedangkan strategi yang kedua telah digunakan oleh Wilson dan Howard (1984). Di antara dua strategi tersebut, yang paling tepat untuk riset akuntansi adalah strategi yang pertama (yaitu pendekatan transformasi). Strategi kedua dianggap tidak memecahkan masalah multikolinearitas karena prosedurnya mengarah kepada koefisien yang diestimasi, yang mana prosedur itu identik dengan OLS atau prosedur tersebut dianggap bias.

### 3. Uji ketepatan/keberartian model (uji F) dan uji koefisien determinasi ( $R^2$ )

Uji F dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah pengaruh semua variabel independen terhadap satu variabel dependen sebagaimana yang diformulasikan dalam suatu model persamaan regresi linear berganda sudah tepat (*fit*). Kriteria pengujianya dengan menunjukkan besaran nilai F dan nilai signifikansi p. Jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p \leq 0,05$  maka model persamaan regresinya signifikan pada level alfa sebesar

5%, sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang diformulasikan dalam persamaan regresi linear berganda sudah tepat. Sebaliknya, jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p > 0,05$  maka model persamaan regresinya tidak signifikan pada level alfa sebesar 5%, sehingga dapat disimpulkan bahwa model yang diformulasikan dalam persamaan regresi linear berganda belum tepat. Uji model ini merupakan uji yang harus dipenuhi terlebih dahulu signifikansinya sebelum melanjutkan ke uji signifikansi variabel (uji t), uji F ini bersifat *necessary condition*, yaitu koefisien determinasi yang harus dipenuhi sebelum melakukan uji signifikansi variabel. Oleh karena itu, penting bagi peneliti untuk melakukan uji data dan uji asumsi klasik terlebih dahulu agar tidak menemukan masalah pada uji model ini. Terkadang peneliti harus melakukan transformasi data untuk memenuhi kriteria signifikansi model ini. Uji t tidak dapat dilaksanakan jika uji F tidak signifikan, karena hal itu berarti modelnya sudah tidak tepat.

Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) merupakan besaran yang menunjukkan proporsi variasi variabel independen yang mampu menjelaskan variasi variabel dependen. Jika hasil uji koefisien determinasi yang diperoleh dari hasil analisis regresi linear yang diestimasi dengan OLS sebesar 0,630, maka berarti bahwa variasi variabel independen yang diformulasikan dalam model riset mampu menjelaskan variasi variabel dependen sebesar 63%, sedangkan selebihnya yaitu sebesar 37% dijelaskan oleh variabel independen lain yang tidak dimasukkan dalam model riset. Nilai koefisien determinasi yang tinggi dapat digunakan sebagai salah satu indikator untuk menilai model empirik yang baik. Menurut Insukindro (1998), jika hasil uji koefisien hasilnya rendah, maka tidak berarti modelnya buruk karena koefisien determinasi bukan merupakan satu-satunya indikator yang menunjukkan baik buruknya suatu model yang diformulasikan. Pada umumnya riset yang menggunakan data *cross-sectional* dapat menghasilkan besaran koefisien determinasi yang relatif rendah, karena adanya variasi yang besar dari masing-masing observasi, sedangkan riset yang menggunakan data runtun waktu dapat menghasilkan besaran koefisien determinasi yang relatif tinggi.

#### 4. Uji signifikansi variabel (uji t)

Uji signifikansi variabel (uji t) bertujuan untuk menguji signifikansi pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen yang diformulasikan dalam model. Uji ini merupakan uji lanjutan yang dapat dilakukan setelah ada kepastian uji modelnya

(uji F) hasilnya signifikan. Kriteria signifikansi variabel untuk teknik analisis regresi linear berganda sama dengan kriteria signifikansi pada teknik analisis regresi linear sederhana. Kriteria pengujianya dengan menunjukkan besaran nilai  $t$  dan nilai signifikansi  $p$ . Jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p \leq 0,05$  maka pengaruh variabel independen terhadap satu variabel dependen adalah secara statistik signifikan pada level alfa sebesar 5%. Sebaliknya, jika hasil analisis menunjukkan nilai  $p > 0,05$  maka pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya secara statistik tidak signifikan. Interpretasi teori dan empiris hubungan/pengaruh/dampak variabel independen terhadap dependennya dengan melihat tanda (positif atau negatif) pada nilai koefisien regresinya.

### Analisis Regresi Pemoderasi (*Moderating Regression*)

Analisis regresi pemoderasi atau *moderating regression analysis (MRA)* merupakan teknik analisis yang sering digunakan oleh peneliti akuntansi manajemen atau perilaku. Sebagian besar peneliti menggunakan data primer dengan instrumen berupa kuesioner. Oleh karena itu, sebelum peneliti melakukan teknik analisis MRA ini, maka instrumen diuji dulu validitas dan reliabilitasnya (jika kuesioner sudah diuji validitas dan reliabilitasnya oleh peneliti terdahulu maka peneliti boleh tidak menguji kembali namun harus mengungkapkan bahwa instrumen kuesioner sudah valid dan reliabel dengan menyebutkan hasil nilai *Cronbach's Alpha* dan nama (tahun) peneliti terdahulu yang kuesionernya digunakan/diacu. Setelah dipastikan alat ukurnya valid dan reliabel maka peneliti dapat melanjutkan pada langkah-langkah analisis regresi pemoderasi berikut ini.

Langkah-langkah MRA, di antaranya sebagai berikut.

1. Menyusun model MRA
2. Uji statistik deskriptif
3.  $103$  korelasi
4. Uji asumsi klasik, sama dengan uji asumsi klasik pada regresi linear berganda, yaitu setidaknya menguji normalitas data, heteroskedastisitas, autokorelasi dan multikolinearitas. Untuk normalitas data, jika datanya banyak (misalnya jutaan observasi) maka normalitas data boleh diasumsikan atau tidak diuji dengan argumentasi bahwa dengan data yang jumlahnya banyak (*hute*) maka data dengan sendirinya dapat atau cenderung berdistribusi normal.

5. Regresi linear, yang dilakukan untuk menguji satu per satu dalam persamaan regresi tunggal untuk masing-masing variabel independen, baik variabel yang independen yang sesungguhnya ( $X_1$ ) maupun yang semu atau yang diduga akan menjadi variabel pemoderasi ( $X_2$ ).
6. Regresi multivariabel, tujuannya menguji pengaruh masing-masing variabel independen dan variabel pemoderasi, baik variabel yang independen yang sesungguhnya ( $X_1$ ) maupun yang semu atau yang diduga akan menjadi variabel pemoderasi ( $X_2$ ).
7. MRA tujuannya menguji pengaruh masing-masing variabel independen dan variabel pemoderasi, baik variabel yang independen yang sesungguhnya ( $X_1$ ) maupun yang semu atau yang diduga akan menjadi variabel pemoderasi ( $X_2$ ) dan juga variabel pemoderasi ( $X_1 * X_2$ ).

### **Analisis Diskriminan Berganda dan Regresi Logistik**

Mengacu pada Hair *et al.* (2010: 235) Teknik analisis diskriminan berbeda dari teknik analisis regresi linear berganda. Perbedaannya tidak hanya pada skala pengukuran variabel dependen dan independennya, tetapi juga pada tujuan pengujiannya. Langkah-langkah analisis diskriminan, di antaranya sebagai berikut.

1. Menentukan desain riset, yang terdiri atas variabel dependen (nonmetrik) dan variabel independennya (metrik).
2. Ukuran sampel yang dibutuhkan untuk estimasi fungsi diskriminan, disarankan setidaknya 20 observasi untuk masing-masing variabel yang menjadi prediktor.
3. Divisi sampel untuk tujuan validasi, sampel dibagi dalam dua kelompok. Kelompok pertama, sampel analisis, digunakan untuk mengembangkan/membentuk fungsi diskriminan. Kelompok kedua, sampel *holdout*, digunakan untuk menguji fungsi diskriminan. Metode validasi fungsi dirujuk sebagai pendekatan *split-sample* atau *cross-validation*.
4. Pengujian asumsi normalitas multivariat dan matriks varian-kovarian antar kelompok yang sama/sederajat.
5. Menetapkan metode estimasi fungsi diskriminan, estimasi *simultaneous* atau estimasi *stepwise*. Estimasi *simultaneous* melibatkan perhitungan fungsi diskriminan yang semua variabel independennya dipertimbangkan secara bersamaan. Estimasi *simultaneous* ini tepat

untuk argumentasi teori, yaitu ketika peneliti ingin memasukkan semua variabel independen dalam analisis dan tidak tertarik untuk melihat hasil lanjutan berdasar hanya pada sebagian besar variabel pendiskriminan. Estimasi *stepwise* melibatkan semua variabel independennya dalam satu fungsi diskriminan pada saat yang didasarkan pada kekuatan pendiskriminasianya. Estimasi ini bermanfaat jika peneliti ingin mempertimbangkan jumlah variabel independen yang relatif besar untuk inklusi dalam fungsi.

6. Menilai ketepatan prediksi dengan menggunakan matriks klasifikasi. Menentukan signifikansi statistik dan menilai ketepatan fungsi diskriminan secara menyeluruh (menghitung diskriminan Z scores) mengevaluasi perbedaan kelompok, menilai ketepatan prediksi anggota kelompok dan melakukan diagnostik untuk menguji ketepatan hasil prediksi atas dasar kasus per kasus.
7. Interpretasi hasil fungsi diskriminan (*discriminant weight, discriminant loading, partial F values*, interpretasi dua fungsi atau lebih dan memilih metode interpretif yang sesuai).
8. Validasi hasil diskriminan (prosedur *split-sample* atau *cross-validation* dan penentuan profil perbedaan kelompok).

Langkah-langkah analisis regresi logistik, di antaranya sebagai berikut.

1. Menentukan desain riset, yang terdiri variabel dependen (nonmetrik, yang skala pengukurannya nominal yaitu terdiri atas dua kelompok (bivariat) dan variabel independennya (metrik). Nonmetrik mencakup skala pengukuran variabel nominal dan ordinal, sedangkan metrik mencakup skala pengukuran variabel interval dan rasio.
2. Estimasi model regresi logistik
3. Interpretasi koefisien (menilai *goodness-of-fit* dari model yang diestimasi dan menguji signifikansi koefisien).

## Analisis

17

Analisis jalur (*path analysis*) ini merupakan jenis teknik analisis multivariat yang digunakan untuk menguji pengaruh variabel 17 dependen terhadap lebih dari satu variabel dependen, dengan kata lain adalah untuk menguji pengaruh langsung dan tidak langsung (melalui variabel *intervening*) variabel independen terhadap variabel dependen yang ditentukan/dipilih oleh peneliti. Analisis ini sering dilakukan baik pada riset akuntansi keuangan maupun riset akuntansi manajemen/perilaku. Mengacu pada

Hairs *et al.* (2010: 630), istilah variabel analisis jalur (*path analysis*) disebut sebagai konstruk (*constructs*), untuk variabel dependennya disebut konstruk endogen (*endogenous constructs*), sedangkan untuk variabel independennya menggunakan istilah konstruk eksogen (*exogenous constructs*). Mengapa disebut konstruk? Konsep konstruk secara teori didasarkan pada konsep yang bertindak sebagai suatu "*building block*" digunakan untuk menetapkan hubungan. Langkah-langkah Analisis Jalur adalah sebagai berikut.

1. Menetapkan elemen-elemen diagram jalur (ada dua elemen dasar yaitu: konstruk dan arah anak panah (*arrow*) yang digunakan untuk menunjukkan hubungan spesifik antarkonstruk).
2. Menentukan hubungan/pengaruh konstruk eksogen terhadap konstruk endogen.
3. Menguji dua asumsi diagram jalur, yaitu (1) semua hubungan kausal dinyatakan berdasar teori (korelasi); dan (2) berkenaan dengan sifat hubungan kausal (linear).
4. Menyusun suatu persamaan struktur dan kemudian menguji signifikansi variabelnya.

85

### Analisis *Structural Equation*

Analisis *Structural Equation Modeling* (SEM) merupakan teknik analisis yang memperkenalkan hubungan terpisah untuk setiap rangkaian konstruk endogen. Hair *et al.* (2010: 19–20) menjelaskan bahwa analisis SEM ini menyediakan teknik estimasi yang sangat efisien dan tepat untuk seri persamaan regresi linear berganda yang diestimasi secara simultan. Ada dua komponen dasar yang menjadi ciri khas SEM yaitu model struktural dan model pengukuran. Model strukturalnya adalah model jalur (*path model*), yang menguji pengaruh konstruk eksogen (istilah variabel independen dalam analisis SEM) terhadap konstruk endogen (istilah variabel dependen dalam analisis SEM); sedangkan model pengukuran yaitu model konfirmatori yang menjelaskan kontribusi indikator-indikator yang membentuk suatu variabel dependen dan independennya. Jenis teknik SEM ini merupakan jenis analisis multivariat yang paling *shopisticated* dibanding dengan teknik analisis yang lain. Teknik analisis SEM digunakan untuk menguji pengaruh langsung dan tidak langsung (melalui variabel *intervening*) pengaruh variabel eksogen terhadap variabel endogen yang ditentukan/dipilih oleh peneliti. Teknik analisis SEM di tingkat internasional sering dikenal dengan nama LISREL (yaitu nama dari paket *perangkat lunak* yang sangat populer di masa lalu).

Langkah-langkah SEM sebagaimana berikut (Hair dkk., 2010: 627).

1. Menetapkan konstruk-konstruk individual.
2. Mengembangkan dan menspesifikasi model pengukuran.
3. Mendesain studi untuk memperoleh hasil empiris.
4. Menilai validitas model pengukuran.
5. Menyusun spesifikasi model struktural.
6. Menilai validitas model struktural.

Gambar 8.1 mengilustrasikan proses SEM, yang terdiri atas enam tahap/langkah.

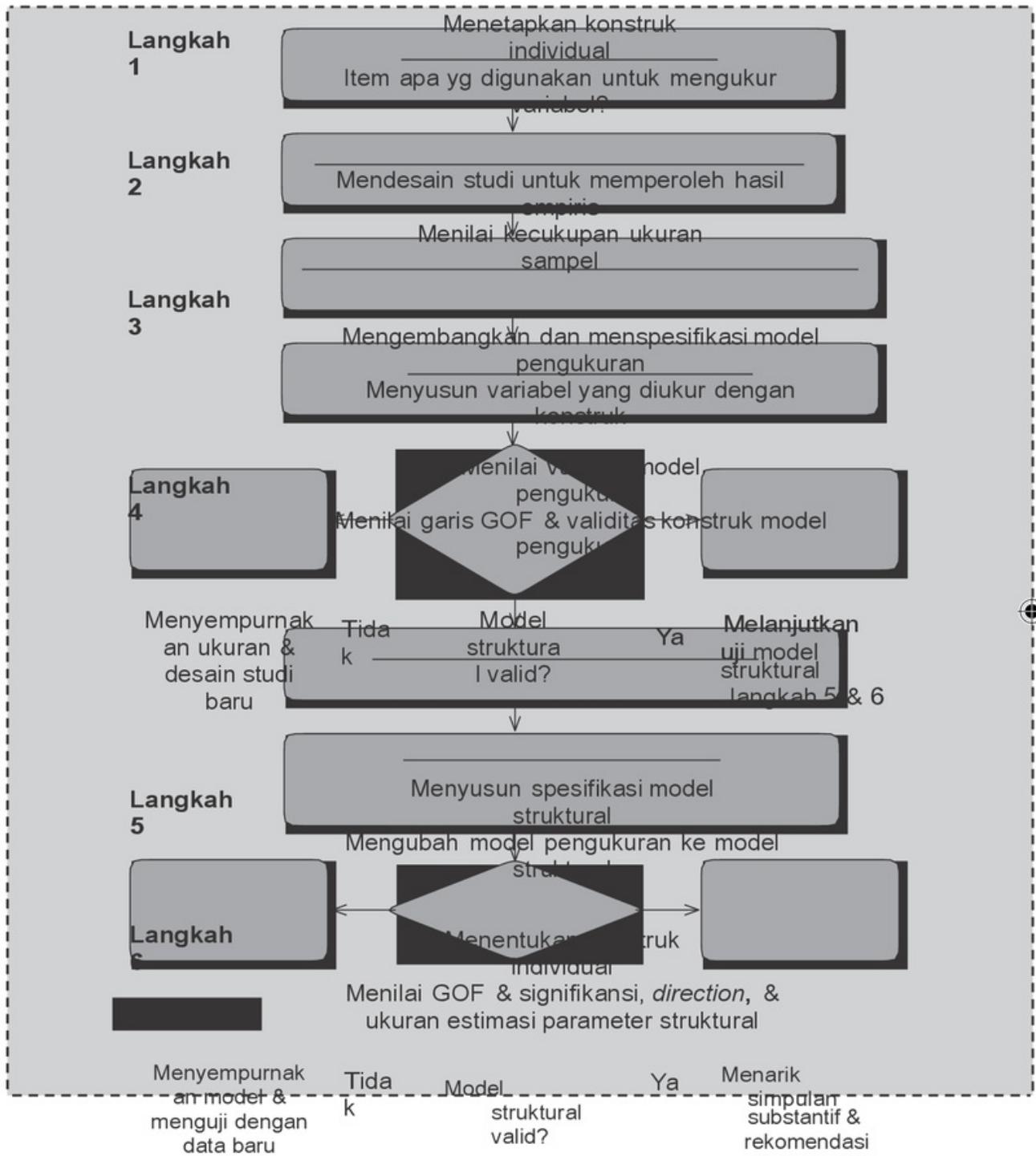
Dengan demikian, ada dua teknik analisis dalam analisis SEM yaitu sebagai berikut.

1. **Analisis konfirmatori**, tujuannya untuk menguji model pengukuran, yaitu menjelaskan kontribusi dimensi atau indikator terhadap terbentuknya variabel yang diobservasi.
2. **Analisis statistik inferensial**, tujuannya untuk menguji model jalur, yang menguji hubungan kausalitas variabel laten (konstruk) eksogen terhadap konstruk endogen.

#### ANALISIS PAKET PERANGKAT LUNAK UNTUK Mendukung TEKNIK ANALISIS DATA

Ada beberapa jenis paket perangkat lunak yang dapat membantu atau mendukung dilakukannya teknik analisis terhadap data yang diobservasi, di antaranya sebagai berikut.

1. *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*
2. *Econometric Views (E-VIEWS)*. Dulu *TSP under DOS*, sekarang *E-VIEWS under windows*
3. *Data Analysis and Statistical Software (STATA)*
4. *Statistical Analysis System (SAS)*
5. *Partial Least Squares (PLS)*
6. *Linear Structural Relations (LISREL)*
7. AMOS merupakan program visual untuk *Structural Equation Modeling (SEM)*



Gambar 8.1 Teknik Statistik Univariat dan Multivariat  
 Sumber: Hair *et al.*, 2010: 628.



## TERPRETASI HASIL ANALISIS DATA

Interpretasi hasil analisis data dilakukan setelah peneliti melakukan analisis data menggunakan teknik analisis data dengan bantuan *perangkat lunak* tertentu sesuai dengan desain riset yang ditentukan. Jika peneliti menggunakan teknik analisis multivariat maka hasil analisis yang berupa *print-out* hasil analisis statistik. Interpretasi terhadap hasil ini disusun sesuai dengan urutan pertanyaan riset. Untuk lebih jelasnya, **berikut ini** adalah contoh hasil analisis beserta interpretasi untuk riset yang menggunakan teknik analisis regresi linear berganda. Hasil analisis ini sebagaimana pada langkah-langkah yang sudah dijelaskan dalam sesi sebelumnya di bab ini, yaitu meliputi: (1) uji statistik deskriptif; (2) hasil uji asumsi klasik; (3) hasil uji ketepatan model (uji F) dan uji koefisien determinasi ( $R^2$ ); dan uji signifikansi variabel (uji t).

Tabel hasil uji statistik deskriptif model regresi linear berganda (Tabel 8.1) menunjukkan nilai rerata (*mean*), median, deviasi standar, variansi serta nilai maksimum dan minimum untuk masing-masing variabel. Mean variabel KRLA adalah 0,01829 dengan deviasi standar 1,4155. Nilai minimum -3,48 menunjukkan adanya sampel koefisien respons laba akuntansi yang mempunyai *slope* negatif. Hal ini kemungkinan disebabkan oleh keterbatasan seri data runtun waktu (7 tahun) yang digunakan untuk mencari koefisien respons laba akuntansi.

Sementara, tabel hasil uji asumsi klasik multikolinearitas (Tabel 8.2) menunjukkan bahwa model penelitian ini tidak mengandung bias antar variabel independennya. VIF untuk masing-masing variabel independennya tidak ada yang lebih besar dari 5, sehingga model penelitian ini tidak mengindikasikan adanya *problem* multikolinearitas. VIF masing-masing variabel secara berurutan adalah sebesar 1,055 (laba rugi selisih kurs); 1,048 (persistensi laba akuntansi); 1,636 (pertumbuhan laba akuntansi); 1,050 (prediktabilitas laba akuntansi); 1,038 (risiko beta); dan 1,221 (struktur modal).

Autokorelasi dideteksi dengan mengevaluasi nilai Durbin-Watson dari model penelitian ini. Titik signifikansi  $d_L$  dan  $d_U$  pada tingkat signifikansi 0,05 adalah sebesar 1,686 dan 1,852 (untuk  $k'=8$  dan  $n=200$ ). Daerah bebas autokorelasi berada di antara nilai  $d_U$  dan  $(4-d_U)$  sebesar 1,852 dan 2,148 sedangkan daerah ragu-ragu berada di antara nilai  $d_L$  dan  $d_U$  sebesar 1,686 dan 1,852 serta di antara nilai  $(4-d_U)$  dan  $(4-d_L)$  sebesar 2,148 dan 2,314. Hasil uji autokorelasi yang dilakukan menunjukkan nilai Durbin-Watson

**Tabel 8.1** Hasil Uji Statistik Deskriptif

$$KRLA_{it} = \beta_0 + \beta_1 LRSK_{it} + \beta_2 PSLA_{it} + \beta_3 PTLA_{it} + \beta_4 PDLA_{it} + \beta_5 RB_{it} + \beta_6 SM_{it} + \varepsilon_{it}$$

Variabel	Mean	Median	Deviasi Standar	Variansi	Maksimum	Minimum
KRLA	0,01829	-0,0582	1,4155	2,0035	18,82	-3,48
LRSK	0,2582	0,4836	0,6553	0,4294	1,00	-1,00
PSLA	0,1604	0,1354	0,4120	0,1698	0,99	-0,99
PTLA	-0,2443	-0,2996	0,4867	0,2369	0,88	-0,97
PDLA	0,6998	0,4444	1,4083	1,9832	18,83	0,08
RB	0,1017	0,1649	0,6162	0,3797	1,00	-1,00
SM	0,4935	0,7678	0,5357	0,2869	0,98	-0,90

Keterangan:

- KRLA = koefisien respons laba akuntansi  
 LRSK = laba (rugi) selisih kurs  
 PSLA = persistensi laba akuntansi  
 PTLA = pertumbuhan laba akuntansi  
 PDLA = prediktabilitas laba akuntansi  
 RB = risiko beta  
 SM = struktur modal

**Tabel 8.2** Hasil Uji Asumsi Klasik Multikolinearitas

$$KRLA_{it} = \beta_0 + \beta_1 LRSK_{it} + \beta_2 PSLA_{it} + \beta_3 PTLA_{it} + \beta_4 PDLA_{it} + \beta_5 RB_{it} + \beta_6 SM_{it} + \varepsilon_{it}$$

Variabel	Multikolinearitas VIF	Autokorelasi (Durbin-Watson)
LRSK	1,055	2,005
PSLA	1,048	
PTLA	1,636	
PDLA	1,050	
RB	1,038	
SM	1,221	

sebesar 2,005 (nilai ini terletak di daerah bebas autokorelasi) sehingga model persamaan regresi model kedua mengindikasikan bebas dari autokorelasi.

Heteroskedastisitas dideteksi menggunakan uji Glesjer (absolut residual). Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa model penelitian ini terkena heteroskedastisitas pada variabel independennya. Bias ada pada variabel prediktabilitas laba akuntansi dan risiko beta, oleh karena itu, variabel tersebut yang harus dihilangkan biasanya. Teknik pengobatannya dengan metode *weighted least square* (WLS), yaitu dengan memberi bobot variabel prediktabilitas laba akuntansi atau risiko beta. Data *cross-sectional* mempunyai peluang besar untuk terkena bias heteroskedastisitas, yang secara teoretis memang tidak dapat dihilangkan sama sekali, namun hanya bisa dikurangi dengan beberapa teknik ekonometrik. Setelah dilakukan pengobatan dengan memberi bobot variabel risiko beta dan prediktabilitas laba akuntansi, maka diperoleh hasil regresi untuk model persamaan tersebut.

Hasil uji ketepatan model menunjukkan nilai F sebesar 2,772 dan nilai signifikansi p sebesar 0,006 (nilai p kurang dari 0,05), sehingga uji modelnya signifikan, artinya model yang diformulasikan pada riset ini sudah tepat. Hasil uji koefisien determinasi menunjukkan  $R^2$  adj. sebesar 0,063, interpretasinya 63% variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independen yang diformulasikan pada model riset ini, selebihnya ada 37% diprediksi dipengaruhi oleh variabel independen lain yang tidak dimasukkan dalam model riset ini. Pada hasil *print out* ada dua indikator koefisien determinasi yaitu  $R^2$  adj. dan  $R^2$  peneliti sebaiknya memilih yang  $R^2$  *adjusted* walau nilainya lebih kecil. Demikian juga untuk nilai koefisien regresi ada yang *standardized* dan ada yang *unstandardized*, sebaiknya peneliti memilih nilai koefisien regresi yang *standardized*, karena untuk mengantisipasi perbedaan yang ada dalam skala pengukuran variabel.

Berdasarkan tabel hasil uji regresi linear berganda Tabel 8.3, besaran nilai koefisien regresi dan nilai t dari masing-masing variabel independen yang terdapat pada model tersebut dapat dinyatakan sebagai berikut.

1. Koefisien regresi untuk variabel laba (rugi) selisih kurs (LRSK) adalah sebesar -0,242 dan nilai t sebesar -2,567 ( $p = 0,04$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh laba (rugi) selisih kurs terhadap koefisien respons laba akuntansi adalah signifikan secara statistik pada  $\alpha = 2\%$ . Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian Collins dan Salatka (1993), yang menyatakan bahwa laba (rugi) selisih kurs merupakan faktor yang berpengaruh terhadap koefisien respons laba akuntansi.

**Tabel 8.3 Hasil Uji Signifikansi Variabel Regresi Linear Berganda**

$$KRLA_{it} = b_0 + b_1 LRSK_{it} + b_2 PSLA_{it} + b_3 PTLA_{it} + b_4 PDLA_{it} + b_5 RB_{it} + b_6 SM_{it} + e_i$$

Variabel	Koefisien regresi	Standard Error	t	p
LRSK	-0,242	0,351	-2,567	0,012*
PSLA	0,166	0,562	1,731	0,086**
PTLA	0,006	0,579	0,052	0,959
PDLA	0,311	0,245	3,270	0,001*
RB	0,052	1,076	0,579	0,564
SM	0,030	0,429	0,316	0,753

\*Signifikan secara statistik pada level alfa sebesar 5% ( $p < 0,05$ )

\*\*Signifikan secara statistik pada level alfa sebesar 10% ( $p < 0,1$ )

- Koefisien regresi untuk variabel persistensi laba akuntansi (PSLA) adalah sebesar 0,166 dan nilai t sebesar 1,731 ( $p = 0,09$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh persistensi laba akuntansi terhadap koefisien respons laba akuntansi adalah signifikan secara statistik pada  $\alpha = 9\%$ . Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian terdahulu (di antaranya: Kormendi dan Lipe, 1987; Easton dan Zmijewski, 1989a; Collins dan Kothari, 1989; Lev dan Thiagarajan, 1993; serta Harikumar dan Harter, 1995), yang menyatakan bahwa persistensi laba akuntansi berpengaruh terhadap koefisien respons laba akuntansi.
- Koefisien regresi untuk variabel pertumbuhan laba akuntansi (PTLA) adalah sebesar 0,006 dan nilai t sebesar 0,052 ( $p = 0,96$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh pertumbuhan laba akuntansi terhadap koefisien respons laba akuntansi adalah tidak signifikan secara statistik. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian terdahulu (di antaranya: Collins dan Kothari, 1989; serta Bae dan Sami, 1999).
- Koefisien regresi untuk variabel prediktabilitas laba akuntansi (PDLA) adalah sebesar 0,311 dan nilai t sebesar 3,270 ( $p = 0,01$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh prediktabilitas laba akuntansi terhadap koefisien respons laba akuntansi adalah signifikan secara statistik pada level alfa sebesar 1%. Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian Lipe (1990) yang menyatakan bahwa prediktabilitas laba akuntansi berpengaruh terhadap koefisien respons laba akuntansi.

5. Koefisien regresi untuk variabel risiko beta (RB) adalah sebesar 0,052 dan nilai t sebesar 0,579 ( $p= 0,57$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh risiko beta terhadap koefisien respons laba akuntansi adalah tidak signifikan secara statistis. Hasil ini tidak konsisten dengan hasil penelitian terdahulu, (di antaranya: Easton dan Zmijewski, 1989a; Collins dan Kothari, 1989) yang menyatakan bahwa risiko beta berpengaruh secara signifikan terhadap koefisien respons laba akuntansi.
6. Koefisien regresi untuk variabel struktur modal (SM) adalah sebesar 0,030 dan nilai t sebesar 0,316 ( $p= 0,76$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh struktur modal terhadap koefisien respons laba akuntansi adalah tidak signifikan secara statistis. Hasil ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Dhaliwal (1991), yang menyatakan bahwa struktur modal berpengaruh terhadap koefisien respons laba akuntansi.

Berikut ini contoh hasil analisis SEM yang harus diperhatikan oleh peneliti berkenaan dengan adanya transformasi pemodelan.

1. Hasil Pengujian Asumsi Model Persamaan Struktural

Sebelum dilakukan pengujian terhadap model yang dibangun peneliti secara keseluruhan, maka model persamaan struktural terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi SEM untuk menguji validitas data. Pengujian asumsi SEM meliputi: (1) data observasi berdistribusi normal; (2) data observasi yang dikumpulkan peneliti harus bebas outlier; dan (3) bebas multikolinieritas.

- a. Hasil Uji Normalitas Data

Hasil pengujian normalitas data berdasarkan hasil observasi yang berdistribusi normal. Data berdistribusi normal mampu menunjukkan kondisi yang hendak diukur peneliti. Evaluasi normalitas data observasi dilakukan dengan menggunakan kriteria *critical ratio skewness* dan *multivariate value*. Kriteria pengujian dibuktikan apabila nilai kriteria *critical ratio skewness* berada pada kisaran -2,58 dan 2,58 (Ghozali, 2014).

Hasil print-out pengujian normalitas data observasi seperti pada Tabel 8.4.

Hasil pengujian normalitas data diperoleh nilai *critical ratio skewness* dan *critical ratio multivariate* berada pada kisaran -2,58 dan 2,58 artinya tidak terdapat problem normalitas data, sehingga dapat disimpulkan bahwa data observasi berdistribusi normal.

Tabel 8.4 Pengujian Normalitas Data Observasi

Variabel	Min	Max	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
Y23	2	5	-0.646	-2.335	0.528	1.363
Y22	2	5	-0.518	-2.274	0.563	1.454
Y21	3	5	-0.065	-0.334	-1.653	-1.269
Y14	3	5	0.149	0.768	0.399	1.030
Y13	2	5	-0.475	-2.454	1.417	1.659
Y12	2	5	-0.475	-2.453	0.755	1.951
Y11	3	5	-0.187	-0.963	-0.567	-1.465
X21	3	5	-0.054	-0.277	-0.706	-1.823
X22	3	5	-0.052	-0.269	-0.801	-2.069
X23	2	5	-0.205	-1.056	-0.599	-1.548
X11	3	5	-0.046	-0.240	-0.325	-0.839
X12	3	5	-0.044	-0.229	-0.273	-0.705
X13	3	5	-0.033	-0.172	-0.404	-1.043
X31	3	5	-0.205	-1.058	-0.582	-1.503
X32	3	5	-0.200	-1.032	-0.630	-1.628
X33	2	5	-0.273	-1.407	0.117	0.303
<b>Multivariat</b>					<b>109.368</b>	<b>1.821</b>

Sumber: Istiyanto, Nirwanto, & Astuti (2017)

b. Hasil Uji *Outli*<sup>9</sup>

Pengujian data *outlier* untuk mengetahui sebaran data observasi. Data yang baik adalah data yang memiliki sebaran yang mengumpul pada suatu kisaran titik centroid. Pemeriksaan problem outlier dilakukan dengan menggunakan jarak *Mahalanobis* (*Mahalanobis distance square*). Kriteria yang diujikan adalah masing-masing data observasi ditunjukkan dengan nilai *Mahalanobis distance square* yang disarankan tidak melebihi dari nilai Chi-Square tabel pada tingkat signifikansi sebesar 0,05. Nilai Chi-Square<sub>tabel</sub> ( $\alpha = 0,001$  DF = 94) = 142,12.

<sup>9</sup> Hasil perhitungan *Mahalanobis distance square* menunjukkan bahwa tidak ada satupun nilai *Mahalanobis distance square* untuk

masing-masing data observasi yang melebihi nilai  $\chi^2$  tabel (142,12), sehingga dapat disimpulkan bahwa data observasi yang dikumpulkan bebas dari *problem outlier*.

c. Hasil Uji Multikolinieritas

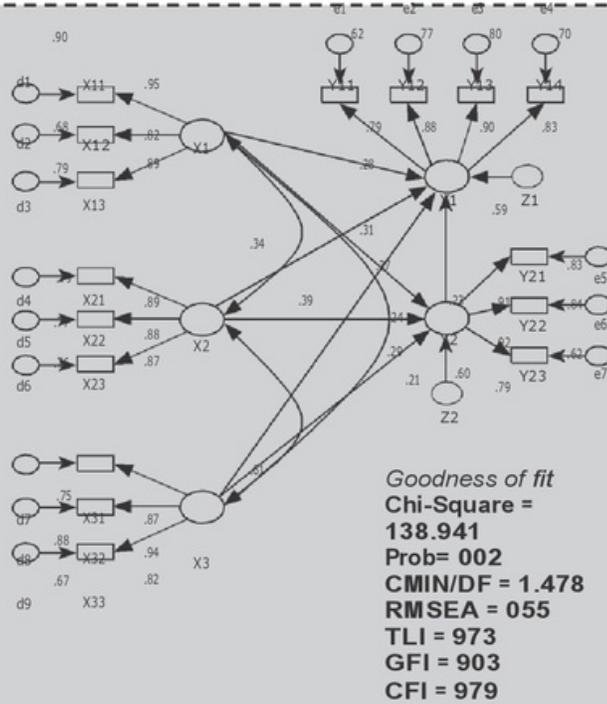
Berdasarkan hasil uji multikolinieritas maka diperoleh nilai yang lebih kecil dari 0,9 (<0,9), sehingga dapat disimpulkan bahwa data penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas.

2. Hasil Uji Model Persamaan Struktural

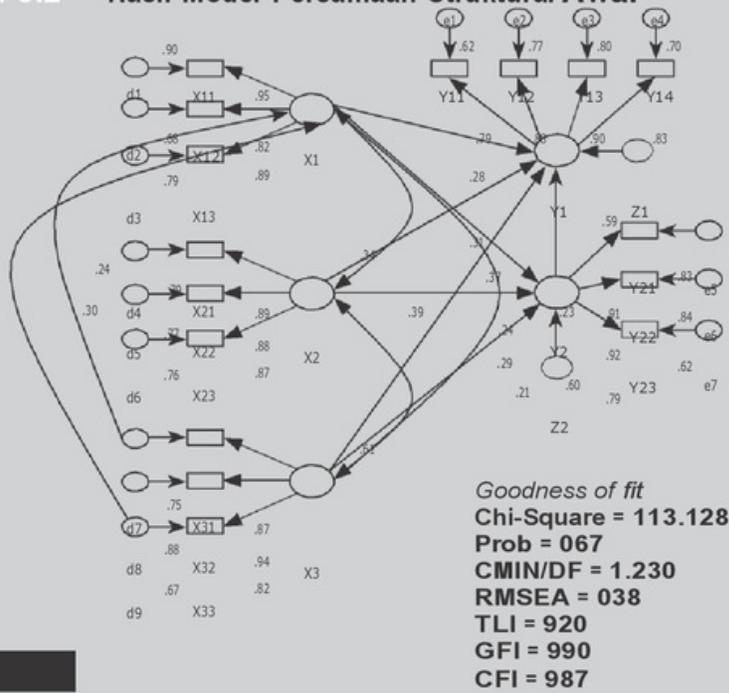
Hasil uji model secara keseluruhan nampak pada Gambar 8.2. Berdasarkan Gambar 8.2 maka diperoleh hasil uji *goodness of fit* dengan nilai  $\chi^2$  sebesar 138,941 dan nilai probabilitas sebesar 0,002 (nilai ini kurang dari 0,05 sesuai dengan tingkat signifikansi alfa sebesar 5%). Hasil uji model analisis *structural equation modeling* ini dapat disimpulkan bahwa modelnya belum tepat (*fit*) model perlu ditransformasi dan dievaluasi. Model gambar 25 belum layak mewakili data yang akan dianalisis karena tidak memenuhi syarat *goodness of fit index* yang direkomendasikan, oleh karena itu perlu dimodifikasi. Untuk selanjutnya perlu dilakukan korelasi *trial and error* pada variabel untuk mendapatkan model *goodness of fit* yang direkomendasikan sesuai dengan model. Hasil modifikasi model akhir dapat dijelaskan Gambar 8.3.

Berdasarkan Gambar 8.3 maka diperoleh hasil uji *goodness of fit* dengan nilai  $\chi^2$  sebesar 113,128 dan nilai probabilitas sebesar 0,067 (nilai ini lebih dari 0,05 sesuai dengan tingkat signifikansi alpha sebesar 5%). Hasil uji model analisis *structural equation modeling* ini dapat disimpulkan bahwa modelnya sudah tepat (*fit*) sebagaimana model yang direkomendasikan. Untuk selanjutnya berdasarkan model akhir tersebut pada Gambar 8.3 maka dapat diinterpretasikan sebagai hasil riset yang menggunakan model akhir tersebut. Tabel 8.5 berikut merupakan hasil ringkasan uji *goodness of fit*.

Tabel 8.5 menunjukkan hasil pengujian model persamaan struktural. Hasil telah teruji bahwa nilai  $\chi^2$ , *Probability*, *CMIN/DF*, *RMSEA*, *GFI*, dan *TLI* telah memenuhi model yang direkomendasikan. Dengan demikian interpretasi hasil penelitian dapat dilanjutkan untuk menjawab hipotesis yang diformulasikan pada riset tersebut. Pengujian ketepatan model adalah penting untuk diperhatikan oleh peneliti karena interpretasi hasil analisis data



Gambar 8.2 Hasil Model Persamaan Struktural Awal



Gambar 8.3 Hasil Uji Model Persamaan Struktural Akhir (yang direkomendasikan)



38

**Tabel 8.5 Hasil Uji Goodness of fit Model Struktural Akhir (Setelah Dimodifikasi)**

<i>Goodness of fit index</i>	<i>Cut-of value</i>	Hasil	Ketepatan
<i>Chi-Square</i>	< 16,92	113,128	Baik
<i>Probability</i>	$\geq 0,05$	0,067	Baik
<i>CMIN/DF</i>	$\leq 2,00$	1,230	Baik
<i>RMSEA</i>	$\leq 0,08$	0,038	Baik
<i>GFI</i>	$\geq 0,95$	0,920	Marginal

Sumber: Istiyanto, Nirwanto, & Astuti (2017).

hanya dapat dilakukan jika modelnya sudah tepat (*fit*). Jadi pengujian ketepatan model merupakan kondisi yang harus dipenuhi terlebih dahulu (*necessary condition*) sebelum melakukan interpretasi hasil analisis data. Hasil analisis data tidak dapat digunakan sebagai dasar pengujian hipotesis jika modelnya belum tepat atau tidak sesuai dengan model yang direkomendasikan.

# 9

## PUBLIKASI HASIL RISET AKUNTANSI

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Karakteristik Kualitatif Riset Akuntansi
2. Kaidah Penulisan dan Substansi Bahasa
3. Bagaimana Memilih Jurnal Publikasi Riset Akuntansi?
4. Jurnal Akuntansi Internasional yang Bereputasi
5. Pembuatan Sitasi dan Daftar Referensi Menggunakan Mendeley

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Memahami tentang karakteristik kualitatif riset akuntansi.
2. Menjelaskan bagaimana pentingnya memperhatikan kaidah penulisan dan substansi bahasa.
3. Menyusun dan memilih jurnal untuk publikasi hasil riset akuntansi?
4. Menganalisis jurnal akuntansi yang bertaraf internasional yang bereputasi.
5. Menyusun dan membuat sitasi dan daftar referensi menggunakan Mendeley.

## ARAKTERISTIK KUALITATIF RISET AKUNTANSI

Hasil riset akuntansi dapat didesiminasi melalui presentasi dalam konferensi/simposium baik nasional maupun internasional dan dipublikasi dalam jurnal nasional terakreditasi maupun internasional bereputasi, naskahnya disebut *manuscript*. Hasil riset akuntansi biasanya dilaporkan dalam bentuk laporan hasil riset yang ditulis sekitar seratus halaman. *Manuscript* adalah ringkasan hasil riset yang komprehensif yang ditulis sekitar duapuluh halaman. *Manuscript* yang akan didesiminasi harus mengikuti gaya selingkung yang ditetapkan oleh panitia konferensi/simposium atau yang ditentukan oleh jurnal yang menjadi tujuan publikasi. Kualitas *manuscript* yang akan didesiminasi harus dipastikan memenuhi karakteristik kualitatif riset yang standar, yang setidaknya ditelaah secara komprehensif mulai awal sampai akhir proses pelaksanaan riset.

Peneliti sebelum melakukan penelitian, harus terlebih dahulu mampu membaca dan memahami hasil-hasil riset terdahulu yang dipublikasikan. Teori dan konsep-konsep yang mendasari riset akuntansi dan metode riset yang digunakan harus ditelaah secara kritis. Menurut Abdel-khalik dan Ajinkya (1979: 81), untuk membaca laporan penelitian secara kritis, ada beberapa hal berikut yang harus diperhatikan.

1. Memahami motivasi untuk penelitian.
2. Pertanyaan/pernyataan masalah.
3. Konstruksi/gagasan teori.
4. Formulasi hipotesis.
5. Desain riset.
6. Karakteristik kualitatif penelitian.

Memahami dan mengerti alasan mengapa riset dilakukan adalah penting. Hal itu sangat penting untuk mengerti lebih dulu, karena dengan motivasi dapat ditentukan luas (*scope*) penelitian yang dilakukan. Masalah penelitian yang diungkapkan dalam pernyataan atau pertanyaan riset harus dipahami dan digambarkan dengan jelas. Demikian juga untuk teori yang dijadikan dasar/landasan dalam menformulasikan hipotesis, serta desain penelitian yang dirancang dalam suatu penelitian empiris.

Karakteristik kualitatif desain riset yang digunakan, dapat dikontrol dengan memperhatikan beberapa hal berikut ini.

1. Judul yang diformulasikan menarik.
2. Motivasi dan tujuan penelitian.
3. Hubungan kausalitas variabel dan validitas logikanya.
4. Metode yang digunakan untuk mengontrol variabel-variabel *extraneous*.
5. Validitas yang meliputi validitas konstruk, internal, dan eksternal.
6. Pengumpulan atau jenis data dan metode penyampelan serta prosedur pemilihan sampelnya.
7. Kualitas analisis (ketepatan alat analisis atau uji statistik yang digunakan) dan interpretasi datanya.
8. Konsistensi, mulai dari judul, perumusan masalah, tujuan, formulasi hipotesis, analisis data, hasil dan pembahasan, sampai dengan simpulan. Berkenaan dengan konsistensi ini juga termasuk di dalamnya konsistensi istilah dari variabel yang diteliti.
9. Implikasi dan keterbatasan penelitian.

Hal-hal tersebut di atas dapat digunakan sebagai pedoman, baik dalam melakukan penelitian maupun dalam membaca artikel penelitian yang dilakukan oleh peneliti lain. Dengan demikian, sebelum melakukan penelitian, para peneliti hendaknya dapat memahami atau mengerti hasil penelitian yang terdahulu yang relevan dan dapat digunakan sebagai dasar atau acuan/referensi penelitiannya.

#### AIDAH PENULISAN DAN SUBSTANSI BAHASA

Hasil riset yang akan dipublikasi harus memenuhi kaidah penulisan hasil riset ilmiah dan substansi bahasa yang struktur dan tata bahasanya baik dan benar (tepat). Jika ditulis dalam bahasa Inggris, maka harus memenuhi atau sesuai dengan standar *grammar* dan *academic writing*. Beberapa hal yang krusial/penting diperhatikan dalam penulisan hasil riset ilmiah akuntansi adalah: (1) relevansi; (2) originalitas; (3) kemampuan berbahasa; (4) terobosan dan implementasi; (5) ketajaman analisis atau kemampuan berargumentasi; (6) sistematika pembahasan; dan (7) kualitas data pendukung (misalnya: grafik, tabel atau data pendukung lain). Hasil riset akuntansi yang ilmiah harus mempunyai relevansi dengan topik dan tujuan penulisannya. Jika tujuannya untuk dikirim pada suatu seminar/simposium/konferensi, maka substansi

*manuscript* harus relevan dengan topik yang diminta panitia seminar/simposium/konferensi, karena relevansi tersebut menjadi kriteria pertama yang dijadikan dasar oleh *reviewer* untuk menilai kelayakan diterima atau ditolaknya *manuscript* tersebut untuk dipresentasikan. Originalitas menyangkut keaslian ide, pastikan bebas plagiat (jika mengacu dari tulisan/ide lain harus dikemukakan dan sumbernya dicantumkan dalam daftar acuan). Untuk menunjukkan originalitas ini peneliti harus dapat menjelaskan perbedaan dan persamaan antara hasil riset terdahulu dengan hasil risetnya, sehingga tampak jelas mana yang ide peneliti dan mana ide orang lain (peneliti terdahulu). Kemampuan berbahasa juga merupakan salah satu unsur penilaian *manuscript* yang baik. Jika menggunakan bahasa Indonesia, maka harus menggunakan kaidah bahasa yang baik dan benar (bahasa baku sesuai dengan Kamus Besar Bahasa Indonesia). Ketajaman analisis atau kemampuan peneliti untuk berargumentasi, serta sistematika pembahasan yang runtun, teratur, dan terstruktur juga diperlukan dalam suatu hasil riset akuntansi ilmiah. Oleh karena itu, untuk mempertajam analisisnya, tidak jarang peneliti yang menyertakan grafik, tabel, atau data pendukung lain dalam karyanya, sehingga dapat memudahkan pembaca memahami hasil risetnya.

Kaidah penulisan dan substansi bahasa juga tidak kalah penting peranannya dalam penulisan hasil riset akuntansi ilmiah. Hasil riset akuntansi ilmiah dituntut untuk menggunakan tata bahasa (*grammar*) dan *academic writing* yang standar. Kata-kata yang digunakan harus sesuai dengan kaidah bahasa yang baik dan benar. Penyusunan kalimat juga harus diperhatikan, setidaknya jelas subjek dan predikatnya. Kalimat-kalimat yang dirangkai dalam suatu paragraf memuat satu pokok pikiran, terdiri atas kalimat topik (*topic sentence*) dan kalimat pendukung (*supporting sentence*). Jadi dalam setiap paragraf atau alinea setidaknya terdiri atas dua kalimat (atau lebih dari dua kalimat). Penggunaan tanda baca dan pemakaian huruf (besar atau kecil) harus sesuai dengan aturan bahasa yang standar. Jika ada istilah-istilah asing maka harus dicetak miring, jangan menggunakan kata sambung di awal kalimat, dan banyak lagi aturan lain harus diikuti.

Selain isi atau substansi hasil riset yang diatur secara terstruktur, maka format penulisan daftar referensinya pun juga diatur dan ada standarnya. Ada beberapa format penulisan daftar pustaka yang dapat digunakan, yaitu format: (1) *American Psychological Association (APA) 5<sup>th</sup>; Chicago Review; Turbarian*; dan format publikasi jurnal (misalnya: *Management Academy Review, Journal of Finance, MIS Quarterly*, dan lainnya). Peneliti

dapat memilih satu di antara format tersebut di atas. Semua kaidah-kaidah tersebut di atas harus diikuti, dengan tujuan untuk meningkatkan mutu/kualitas hasil riset dan memudahkan para pembaca untuk mengikuti dan memahami proses atau alur berpikir peneliti. Kaidah atau aturan dibuat bukan untuk mempersulit para peneliti, namun justru membantu peneliti untuk menuangkan idenya secara terstruktur dan sesuai standar penulisan hasil riset ilmiah yang lazim.

Kaidah penulisan untuk kutipan dan daftar referensi atau daftar pustaka juga ada standarnya, misalnya perhatikan hal-hal berikut berkenaan dengan penulisan kutipan dan referensi.

1. Kutipan harus menyebutkan hanya nama akhir (bukan nama lengkap) peneliti terdahulu yang artikelnya atau bukunya dikutip/diacu. Sebaliknya, di daftar referensi nama peneliti harus ditulis lengkap (*full name*) dan nama terakhir di depan atau di awal, kemudian diikuti dengan nama awal dan tengah jika ada. Contoh kutipan: Hasil riset Chandrarin (2001) menunjukkan bahwa laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing merupakan gangguan persepsian yang dapat memengaruhi koefisien respons laba akuntansi. Contoh referensi: Chandrarin, Grahita. 2001. Laba rugi selisih kurs sebagai salah satu faktor yang memengaruhi koefisien respons laba akuntansi. *Disertasi*. Jogjakarta: Universitas Gadjah Mada.
2. Kutipan yang berasal dari peneliti terdahulu yang jumlahnya dua maka harus disebut dua-duanya, namun jika lebih dari dua maka dapat menggunakan nama akhir penulis pertama yang disertai dengan dkk. atau *et al.* Sebaliknya, di daftar referensi semua nama peneliti harus ditulis lengkap (*full name*), tidak boleh ada dkk., atau *et al.* Contoh kutipan: hasil riset Herdhayinta *et al.* (2017) menyatakan bahwa perbedaan gender komposisi dewan direksi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja keuangan, anggota dewan direksi perempuan mempunyai berbagai perspektif dalam pengambilan keputusan dan mengarah pada kinerja keuangan yang lebih baik. Contoh referensi: Herdhayinta, H., G, Chandrarin, Sumiyana dan A. Fitrianto. 2017. The Influence of Board Diversity on Financial Performance: An Empirical Study of Asia-Pacific Companies Using Regression Models. *International Business Management*, 11 (1): 89-99. Nama peneliti pertama selalu ditulis nama akhir duluan lalu baru nama anggota peneliti berikutnya, untuk anggota peneliti kedua dan seterusnya nama lengkap mulai dari nama awal (tidak dibalik) asalkan konsisten dan sesuai dengan gaya penulisan yang ditentukan oleh jurnal tujuan publikasi.

3. Kutipan yang berasal dari *textbook* harus menyebutkan nomor halamannya, disamping nama penulis dan tahun terbitnya, sedangkan kutipan yang berasal dari jurnal tidak perlu menyebutkan nomor halamannya. Sebaliknya, di daftar referensi untuk referensi yang berasal dari *textbook* tidak perlu menyebutkan nomor halamannya, sedangkan yang berasal dari jurnal riset harus menyebutkan nomor halamannya disamping nama peneliti, tahun, judul artikel dan judul jurnal, volume, dan nomor terbitan. Contoh kutipan dari *textbook*: Ada sepuluh jenis teknik analisis multivariat yang dapat dipilih peneliti dalam menganalisis datanya, di antaranya sebagai berikut (Hair, *et al.* 2010: 15-16). Contoh kutipan dari jurnal: Cho dan Jung (1991) mengusulkan beberapa prosedur kesalahan pengukuran pada penelitian efisiensi respons laba akuntansi. Contoh referensi dari *textbook*: Hair, J.F., Black W.C., Babin, B.J., dan Anderson, R.E., 2010. *Multivariate Data Analysis*. Edisi ke-6<sup>th</sup>. New York: Pearson Prentice Hall. Contoh referensi dari jurnal: Ball, R dan P. Brown. 1968. "An Empirical Evaluation of Accounting Income Numbers," *Journal of Accounting Research* (Autumn): 159-178.
4. Daftar referensi sebaiknya semuanya atau sebagian besar (di atas 95%) berasal dari jurnal bukan dari *textbook*, argumentasinya karena *textbook* disusun untuk tujuan pembelajaran di kelas sedangkan riset dibangun dari hasil riset-riset terdahulu yang relevan, sehingga kalau hasilnya di seluruh dunia konsisten dan dapat digeneralisasi maka akan menjadi sebuah teori yang *robust* (normalisasi teori).
5. Semua kutipan, tabel, grafik, gambar, lampiran yang diambil dari hasil karya atau ide orang lain harus disebutkan sumbernya.

### AGAIMANA MEMILIH JURNAL PUBLIKASI RISET AKUNTANSI?

Jurnal merupakan suatu media yang dapat digunakan untuk publikasi hasil penelitian. Ada dua jenis jurnal yang dapat digunakan oleh peneliti untuk mempublikasikan hasil penelitiannya yaitu: pertama, jurnal yang memuat keseluruhan hasil penelitian empiris (*empirical studies*) dan kedua, jurnal yang memuat kajian teoretis (*theoretical studies*). Jenis jurnal yang pertama memuat laporan hasil penelitian ilmiah, yang proses penelitian dan pelaporannya mengikuti kaidah metode ilmiah (*scientific method*). Jenis jurnal yang kedua memuat hasil kajian teoretis, yang prosesnya tidak

melalui proses penelitian dan tidak menggunakan data empiris dan analisis statistik sebagaimana pada jenis jurnal pertama. Jurnal yang kedua ini lebih bersifat deskriptif, menjelaskan, dan mengembangkan ide-ide yang inovatif dari para penulis.

Hal ini berbeda dengan karya tulis biasa atau populer, yang biasa dipublikasi dalam majalah, surat-kabar, atau media lain. Karya tulis biasa tidak harus disusun secara terstruktur dan mengikuti metode penulisan yang standar. Penulis bebas mengemukakan idenya dalam suatu bentuk tulisan yang sesuai dengan kehendak hatinya (karena tidak ada aturan yang mengikat). Bahasa yang digunakanpun bebas, bahasa populer, atau bahasa sehari-hari yang tidak jelas subjek dan predikatnya (tata bahasa tidak terstruktur dengan baik). Namun demikian, bukan berarti karya tulis biasa/populer, yang tidak terstruktur itu dapat dianggap karya tulis yang buruk, hanya saja secara ekstrem muatan ilmiahnya dapat dianggap tidak ada. Oleh karena itu, semua karya tulis (baik yang ilmiah maupun populer), keduanya dibutuhkan oleh pembaca, tergantung pada motivasi, tujuan penulisannya dan segmen pembacanya. Karya tulis ilmiah, baik yang melalui proses penelitian/riset maupun yang tidak, keduanya dituntut untuk memenuhi kaidah substansi, metode dan bahasa yang terstruktur dengan baik. Secara substansi, karya ilmiah yang baik dituntut untuk memuat suatu ide baru atau mengembangkan ide penulis terdahulunya.

### JURNAL AKUNTANSI INTERNASIONAL BEREPUTASI

Beberapa contoh jurnal akuntansi yang bertaraf internasional yang bereputasi, seperti jurnal internasional yang terindex SCOPUS dan terindex di *Emerging Sources Citation Index* (ESCI) dari *Thomson Reuters*, yang dapat digunakan untuk mempublikasi hasil riset akuntansi manajemen, di antaranya sebagai berikut.

1. *The Accounting Review* (Q1);
2. *Journal of Accounting Research* (Q1);
3. *Accounting, Organization and Society* (Q1);
4. *Journal of Accounting, Auditing and Finance* (Q2)
5. *Foundations and Trends in Accounting* (Q2)
6. *Accounting Forum* (Q3)
7. *British Accounting Review* (Q3)

8. *Accounting in Europe* (Q4)
9. *Asia Pacific Management Accounting Journal* (Thomson Reuters)
10. *Accounting And Business Research* (Thomson Reuters)
11. *Accounting And Finance* (Thomson Reuters)
12. *Accounting Auditing & Accountability Journal* (Thomson Reuters)
13. *Accounting Economics And Law-A Convivium* (Thomson Reuters)
14. *Accounting Education* (Thomson Reuters)
15. *Accounting Forum* (Thomson Reuters)

3

*The Accounting Review and Journal of Accounting Research* merupakan jurnal akuntansi papan atas yang memuat hasil riset akuntansi terutama yang bersifat empirikal dan eksperimental, sedangkan Accounting Organization and Society lebih ke studi nonempirik dan noneksperimental. Ketiga jurnal tersebut termasuk jurnal internasional yang terindeks SCOPUS (Q1) dan Asia Pacific Management Accounting Journal merupakan contoh jurnal yang menerbitkan artikel penelitian akuntansi manajemen terindex di *Emerging Sources Citation Index* (ESCI) dari Thomson Reuters. Tabel berikut menunjukkan beberapa contoh jurnal internasional bereputasi, terindeks SCOPUS (SJR Quartile: Q1 sampai Q4), yang dapat dijadikan tujuan publikasi hasil riset akuntansi. Tabel 6 pada lamp 80 1 menjelaskan tentang daftar jurnal internasional ini diunduh dari SJR Scimago Journal & Country Rank.

[http://www.scimagojr.com/journalrank.php?category=1402&area=1400&min=0&min\\_type=cd](http://www.scimagojr.com/journalrank.php?category=1402&area=1400&min=0&min_type=cd), diakses tanggal 17 Maret 2017.

## MEMBUATAN SITASI DAN DAFTAR REFERENSI MENGGUNAKAN MENDELEY

Penulisan ilmiah dilakukan berdasarkan sumber kepustakaan. Seluruh sumber yang digunakan perlu dikutip di dalam naskah tulisan dan kemudian sumber yang dikutip tersebut dicantumkan sebagai daftar pustaka. Pengutipan sumber dalam tulisan dan pencantumannya dalam daftar pustaka disebut gaya sitasi (Lukman: 3, 2013). Ada beberapa gaya sitasi dari berbagai asosiasi yang biasa dipakai oleh penulis sebagai berikut.

1. *American Medical Association* (AMA) untuk bidang kedokteran, kesehatan, dan biologi.

2. *American Political Science Association* (APSA) untuk ilmu politik.
3. *American Psychological Association 6<sup>th</sup> edition* untuk bidang ekonomi, manajemen akuntansi, psikologi, pendidikan, dan ilmu-ilmu sosial lainnya.
4. *American Sociological Association* (ASA) untuk bidang sosiologi.
5. *Chicago Manual of Style 16<sup>th</sup> edition (author-date)* untuk bidang seni, sejarah dan sastra.
6. *Cite them right 10th Edition-Harvard*.
7. *Institute of Electrical and Electronics Engineers* (IEEE) untuk ilmu teknik komputer.
8. *Modern Humanities Research Association 3<sup>rd</sup> edition (note with bibliography)*.
9. *Modern Language Association* (MLA) untuk bidang ekonomi, manajemen akuntansi, kesusasteraan, literatur, seni, dan humaniora.

Pembuatan sitasi sekarang bisa dilakukan secara otomatis dengan menggunakan program aplikasi komputer. Salah satu program aplikasi yang dapat diunduh secara gratis yaitu **Mendeley**. Mendeley merupakan media sosial bagi akademisi untuk menemukan, mengelola, dan berbagi referensi. Berikut ini panduan singkat penggunaannya.

1. **Mengunduh Mendeley & mendaftarkan diri untuk mendapat akun**
  - a. Login ke situs Mendeley dengan link <https://www.mendeley.com/>. Jika belum mempunyai akun silakan klik 'create account'. Untuk password sebaiknya sama dengan email karena untuk menghindari lupa saat login.
  - b. Setelah login silahkan mengunduh Mendeley Desktop sesuai dengan spesifikasi laptop atau PC yang akan diinstall.
  - c. Jika sudah mengunduh, langsung install Mendeley Desktop sesuai dengan petunjuk setup Wizard.
  - d. Login sesuai dengan akun yang ada sudah ddaftarkan melalui <https://www.mendeley.com/>.
  - e. Jika sudah masuk Mendeley Desktop maka akan muncul petunjuk untuk 'Install MS Word Plugin', atau bisa juga menginstall lewat 'tools' yang ada di bagian atas lalu klik 'Install MS Word Plugin'. Untuk menghubungkan MS Word dengan Mendeley Desktop.
  - f. Upload artikel-artikel dalam bentuk PDF atau HTML yang sebelumnya sudah dijadikan satu folder. Artikel-artikel tersebut nantinya akan digunakan untuk sitasi dan sebagai daftar referensi didalam naskah yang akan dipublikasi.

G Sinkronisasi artikel-artikel yang akan disitasi ke dalam dokumen atau naskah yang akan dipublikasi dengan memilih tombol 'Sync' agar terhubung dengan situs web mendeley.

2. **Menambahkan referensi dari file PDF yang sudah ada**
  - a. Jalankan aplikasi desktop Mendeley.
  - b. *Drag and drop* file PDF ke dalam jendela utama Mendeley.
  - c. Mendeley akan menempatkan informasi kepastakaan file tersebut dan menambahkan *record* data untuk pustaka Anda.
3. **Menambahkan referensi secara manual (desktop)**
  - a. Jalankan aplikasi desktop Mendeley.
  - b. Dari menu **File**, pilih **Add Entry Manually**
  - c. Pada kotak dialog yang tampil, pilih tipe item (*book, article, etc*). Masukkan informasi kepastakaan dalam *field-field* yang dibutuhkan.
  - d. Klik tombol *save* jika sudah selesai.
4. **Menambahkan referensi secara manual (Web)**
  - a. Login menggunakan akun Mendeley Anda pada situs *www.mendeley.com*.
  - b. Klik tab **My library**.
  - c. Klik pada tombol **add document**.
  - d. Dari kotak dialog yang tampil masukkan di mana Anda ingin menambahkan dan apa tipe referensi yang akan ditambahkan (*book, article, etc*). Masukkan informasi kepastakaan untuk tiap item.
  - e. Klik tombol *save* jika sudah selesai.
5. **Mengorganisasikan referensi**
  - a. Pada panel sebelah kiri dari jendela desktop Mendeley, klik **all documents**.
  - b. Klik tombol **create folder**. Sebuah folder baru akan muncul di panel kiri.
  - c. Berikan nama folder.
  - d. Tambahkan files ke folder tersebut dengan cara *drag and drop record* data dari panel tengah ke ikon folder pada panel kiri.
  - e. Untuk melihat *record* data dalam sebuah folder, klik pada ikon folder tersebut.

2

**6. Menambahkan sitasi di dalam dokumen**

- a. Jalankan aplikasi desktop Mendeley.
- b. Pada menu **tools** pilih **install MS word plugin** atau **install OpenOffice plugin**.
- c. Ikuti instruksi yang tampil pada layar untuk menginstal plugin.
- d. Buka aplikasi MS Word atau Open Office Anda. Sekarang, seharusnya Anda melihat beberapa tombol tambahan Mendeley pada toolbar.
- e. Buat dokumen baru atau buka dokumen yang sudah ada. Posisikan kursor di mana Anda ingin menambahkan sitasi.
- f. Klik tombol **insert citation** pada MS Word.
- g. Sekarang pilih sitasi yang ingin Anda tambahkan menggunakan pop-up search box atau dalam Mendeley Desktop dengan mengklik tombol **send to word**.
- h. Sebuah sitasi akan segera muncul dalam dokumen Anda.

**7. Membuat bibliografi**

- a. Jalankan MS Word Anda dan buka dokumen yang berisi sitasi Anda.
- b. Gunakan menu **citation style** untuk menentukan format bibliografi dan sitasi Anda.
- c. Klik tombol **insert bibliography**.
- d. Selanjutnya, bibliografi dengan format yang baik disisipkan ke dalam dokumen Anda.



# 10

## CONTOH USULAN DAN HASIL RISET AKUNTANSI

### Topik-Topik yang Dibahas

Beberapa topik yang dibahas dalam bab ini adalah sebagai berikut.

1. Beberapa Contoh Hasil Riset Akuntansi yang Dipublikasi
2. Contoh Hasil Riset Akuntansi Keuangan
3. Contoh Hasil Riset Akuntansi Manajemen
4. Contoh Usulan Riset Akuntansi yang Terkait dengan Disiplin Ilmu Ekonomi

### Capaian Pembelajaran

Setelah mempelajari bab ini, pembaca diharapkan mampu melakukan aktivitas berikut ini.

1. Menjelaskan beberapa hasil riset akuntansi yang dipublikasi.
2. Menyusun laporan hasil riset akuntansi keuangan.
3. Menyusun laporan hasil riset akuntansi manajemen.
4. Menyusun usulan riset akuntansi yang terkait dengan disiplin Ilmu Ekonomi.

## BERAPA HASIL RISET AKUNTANSI YANG DIPUBLIKASI

Berikut ini adalah daftar hasil riset akuntansi manajemen dan keuangan serta riset akuntansi yang dikaitkan dengan disiplin ilmu Ekonomi. Daftar tersebut menyertakan judul riset, jurnal tujuan publikasi dan keterangan *website* yang dapat membantu pembaca untuk memperoleh dan membaca naskah artikel *fulltext*.

### Daftar Contoh Riset Akuntansi

1. Contoh Riset Akuntansi Manajemen (Herdhayinta, Chandrarin, Sumiyana<sup>37</sup> dan Fitrianto, 2017)
  - a. Judul: *The Influence of Board Diversity on Finacial Performance: An Empirical Study of Asia-Pacific Companies Using Regression Models.*
  - b. Publikasi di Jurnal Internasional terindek Scopus: *International Business Management*, 11 (1): 89–99.
  - c. Naskah dapat diunduh di:  
<https://www.medwelljournals.com/abstract/?doi=ibm.2017.89.99>.
2. Contoh Riset Manajemen Keuangan (Lisa, Chandrarin, dan Subiyanto<sup>3</sup>, 2014)
  - a. Judul: *Firm Characteristics, Demand for External Auditing Services and Financial Performance: an Empirical Study on Cooperative Enterprises in East Java, Indonesia*
  - b. Publikasi di Jurnal internasional: *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, (Jurnal ini sekarang merupakan jurnal internasional yang terindeks Thomson Reuters 2017).
  - c. Naskah dapat diunduh di:  
<http://digilib.unmer.ac.id/gdl.php/gdl.php?mod=browse&op=read&id=jiptunmerpp-5ngy4qbbphgcxfuxgv4ewc3glifrvq-oyonglisag-2344>
3. Contoh Riset Akuntansi Keuangan (Maradona, Sutrisno, dan Chandrarin<sup>48</sup> 2010)
  - a. Judul: *Auditor Tenure and Audit Quality: Evidence of mandatory Auditor Rotation in Indonesia.*
  - b. Publikasi di Jurnal: *The Indonesian Journal of Accounting Research*
  - c. Naskah dapat diunduh di:  
<http://ijar-iaikapd.or.id/index.php/ijar/article/view/220>

4. Contoh Riset Akuntansi Keuangan (Handayani, Sutrisno, dan Chandrar<sup>44</sup> 2009)
  - a. Judul: *The Effect of Earnings Management and Corporate Governance Mechanism on Corporate Social Responsibility Disclosure: An Empirical Study at Public Companies in Indonesian Stock Exchange, The Indonesian Journal of Accounting Research.*
  - b. Publikasi di Jurnal: *The Indonesian Journal of Accounting Research* 12(3), September 2009.
  - c. Naskah dapat diunduh di:  
<http://ijar-iaikapd.or.id/index.php/ijar/article/view/212/0>
5. Contoh Ri<sup>56</sup> Akuntansi Keuangan (Chandrarin, 2003)
  - a. Judul: *The Impact of Accounting Methods For Transaction gains (Losses) on The Earnings Response Coefficient: The Indonesian Case.*
  - b. Publikasi di Jurnal: *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 6(3): 217–231.
  - c. Naskah dapat diunduh di: [digilib.perbanasinstitute.ac.id](http://digilib.perbanasinstitute.ac.id)
6. Contoh Ri<sup>16</sup> Akuntansi Keuangan (Chandrarin, 2001)
  - a. Judul: *Laba (Rugi) Selisih Kurs Sebagai Salah Satu Faktor yang Memengaruhi Koefisien Respons Laba Akuntansi: Bukti Empiris dari Pasar Modal Indonesia.*
  - b. Disertasi Program Doktor Ilmu Ekonomi Departemen Akuntansi Universitas Gadjah Mada Jogjakarta.
  - c. Naskah dapat diunduh di: [etd.ugm.ac.id](http://etd.ugm.ac.id).
7. Contoh Ri<sup>3</sup> Akuntansi Keuangan (Chandrarin & Tearney, 2000)
  - a. Judul: *The Effect of Reporting of Exchange Rate Looses on the Stock Market Reaction.*
  - b. Publikasi di Jurnal: *The Indonesian Journal of Accounting Research.*
  - c. Naskah dapat diunduh di: [ejournal.jrai-iai.org](http://ejournal.jrai-iai.org).
8. Contoh Riset Sistem Informasi Akuntansi/Manajemen (Chandrarin & Indriantor<sup>25</sup> 1997).
  - a. Judul: *Hubungan Antara Partisipasi dengan Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Berbasis Komputer: Suatu Tinjauan Dua Faktor Kontijensi.*
  - b. Publikasi di Jurnal: *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia* 12(2): ....
  - c. Naskah dapat diunduh di: [i-lib.ugm.ac.id](http://i-lib.ugm.ac.id).

9. Contoh Usulan Riset Akuntansi yang terkait dengan disiplin ilmu Ekonomi (Chandrarini, Sanusi, dan Assih, 2017).
  - a. Judul: *The Effects of Financial Inclusion on Economic Growth and Their Implication on Income Equality: A Comparative Study between Indonesia and Malaysia*.
  - b. Publikasi sedang dalam proses.
10. Contoh Riset Akuntansi Manajemen (Chandrarini, et al.)
  - a. Judul: *The Implementation of Target Costing System in Indonesia: an Empirical Study of Dynamic Capabilities, Success Factors, and Dysfunctional Behaviours*.
  - b. Proses publikasi di APMAJ, Jurnal Internasional terindeks Thomson Reuters tahun (Forth Coming, 2017).

### CONTOH HASIL RISET AKUNTANSI KEUANGAN (CHANDRARINI, 2001)

1. Judul: Laba (Rugi) Selisih Kurs Sebagai Salah Satu Faktor yang Memengaruhi Koefisien Respons Laba Akuntansi: Bukti Empiris dari Pasar Modal Indonesia.
2. Disertasi Program Doktor Ilmu Ekonomi Departemen Akuntansi Universitas Gadjah Mada Jogjakarta.
3. Naskah dapat diunduh di [etd.ugm.ac.id](http://etd.ugm.ac.id).

Berikut ini adalah contoh ringkasan hasil riset akuntansi keuangan yang dilakukan oleh penulis. Contoh ini ditulis berdasarkan urutan poin-poin penting yang harus diperhatikan oleh peneliti dalam membuat laporan hasil riset. Untuk naskah lengkapnya dapat diunduh pada website: [etd.ugm.ac.id](http://etd.ugm.ac.id).

## 1. Penulisan Judul

### 16 LABA (RUGI) SELISIH KURS SEBAGAI SALAH SATU FAKTOR YANG MEMENGARUHI KOEFISIEN RESPONS LABA AKUNTANSI: BUKTI EMPIRIS DARI PASAR MODAL INDONESIA

Catatan: Judul Usulan atau Laporan Riset sebaiknya disusun dalam bentuk piramida dan ditulis dalam huruf kapital satu spasi, singkat, jelas dan menarik perhatian.

## 2. Motivasi

Motivasi peneliti memilih variabel koefisien respons laba akuntansi (KRLA), karena KRLA dapat menunjukkan kualitas laba akuntansi (semakin tinggi KRLA semakin baik kualitas laba akuntansi). Oleh karena itu, agar perusahaan dapat meningkatkan kualitas laba akuntansinya, maka perlu diamati faktor-faktor apa yang memengaruhi KRLA. Ada banyak faktor yang memengaruhi KRLA, namun peneliti fokus pada variabel laba (rugi) selisih kurs (LRSK) karena LRSK merupakan gangguan persepsian yang terkandung dalam laba akuntansi (Collins dan Salatka, 1993). LRSK merupakan komponen transitori dalam laporan laba-rugi. LRSK yang diteliti adalah LRSK akibat transaksi mata uang asing karena fenomena ini dominan ada di Indonesia. LRSK yang diteliti oleh Collins dan Salatka (1993) LRSK akibat translasi (penjabaran) mata uang asing, fenomena ini dominan terjadi di Amerika. Hal ini dapat menjadi kebaruan (*novelty*) riset ini. Riset yang baik harus dapat memunculkan *research gap* yang ada pada risetnya.

## 3. Fenomena yang Mendasari Motivasi

- a. Pada tahun 1997–1998 ada fenomena **krisis moneter**, saat itu kurs valuta asing berfluktuasi, nilai rupiah terhadap US dollar turun drastis (dari sekitar Rp 2.000-an menjadi lebih dari Rp10.000 per US dollar).
- b. Isu LRSK akibat transaksi mata uang asing dominan di Indonesia (karena banyak perusahaan yang tidak melakukan lindung nilai atas transaksi luar negeri, sehingga menderita kerugian yang jumlahnya relatif besar akibat LRSK, walaupun ada juga perusahaan yang laba).
- c. Di Indonesia, isu LRSK akibat transaksi mata uang asing lebih dominan dibanding akibat penjabaran laporan keuangan, karena: (1) Perusahaan multinasional di Indonesia tidak banyak (tidak dominan); (2) perusahaan yang terlibat utang piutang dengan luar negeri, umumnya menggunakan \$ sebagai satuan unit moneter.

- d. Ada 3 metode akuntansi LRSK
  - 1) Diakui sebagai pendapatan (biaya), menurut PSAK 10
  - 2) Dikapitalisasi sebagian, menurut ISAK 4 (1997)
  - 3) Dikapitalisasi penuh, menurut BAPEPAM No: VIII G10 (Kep.49/PM/1998)

### 3. Pertanyaan Riset (sejalan dengan tujuan riset)

#### 4. Tujuan Riset

- a. Menguji pengaruh LRSK akibat transaksi terhadap KRLA dan mengamati respons investor terhadap perbedaan metode LRSK (3 metode LRSK).
- b. Menguji pengaruh faktor PSLA, PTLA, PDLA, RB, dan SM terhadap KRLA.

#### 5. Rerangka Konseptual

Pada dasarnya informasi laba akuntansi direspons oleh pasar melalui harga atau volume perdagangan. Baik harga maupun volume perdagangan dinyatakan mempunyai hubungan yang signifikan positif dengan laba akuntansi. Harga saham merefleksikan keseluruhan atau rata-rata keyakinan yang dimiliki oleh investor, dan volume perdagangan merefleksikan aktivitas investor dengan menjumlahkan semua yang diperdagangkan di pasar. Penelitian yang dihubungkan dengan harga saham biasanya mengacu pada penelitian Ball dan Brown (1968), sedangkan yang dihubungkan dengan volume perdagangan mengacu pada Beaver (1968). Penelitian ERC mengukur respons pasar melalui harga saham, karena harga mempunyai landasan teori yang kuat, yang didasari oleh *Capital Assets Pricing Model* (sebagai *grand theory*-nya). *Unexpected earnings* merupakan proksi laba akuntansi, yang menunjukkan hasil kinerja keuangan perusahaan selama periode tertentu. Laba akuntansi menunjukkan kinerja intern (*intrinsik*) sedangkan harga saham (*return*) menunjukkan kinerja pasar.

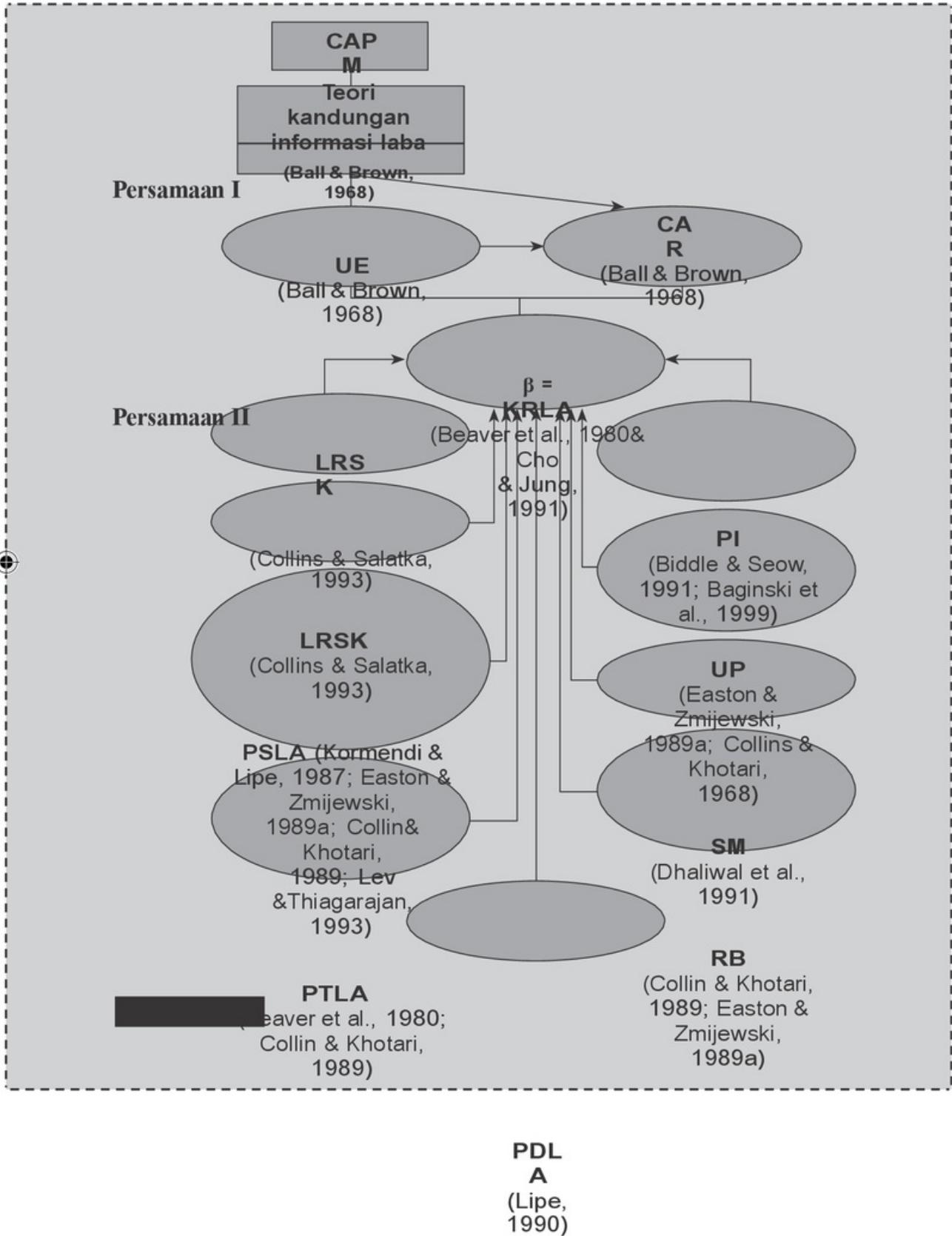
*Capital Assets Pricing Model* (CAPM) merupakan landasan teori yang kuat (*grand theory*) yang mendasari riset yang mengukur respons pasar melalui harga saham. Teori Kandungan Informasi Laba Akuntansi atau *information content of earnings* (Ball dan Brown, 1968) menunjukkan bahwa laba akuntansi yang dipublikasikan di laporan laba rugi direspons oleh pasar melalui harga saham. Ditinjau dari kerangka acuan teoretis sebagaimana

dikemukakan oleh Cho dan Jung (1991), penelitian koefisien respons laba akuntansi dapat diklasifikasikan menjadi dua pendekatan, yaitu (1) model penilaian yang didasarkan pada informasi ekonomi (*information economic based valuation model*), yang berasumsi *joint normality of cash flow (dividends)*; dan (2) model penilaian yang berdasar pada runtun waktu (*time-series based valuation model*), yang berdasar pada proses laba akuntansi runtun waktu.

Riset empiris koefisien respons laba akuntansi dikelompokkan dalam dua kelompok, yaitu: (1) riset atas determinan koefisien respons laba akuntansi; dan (2) riset atas keinformatifan laba akuntansi (Cho dan Jung, 1991). Riset ini merupakan riset determinan koefisien respons laba akuntansi, yang menguji pengaruh beberapa variabel determinan di antaranya: laba rugi selisih kurs, persistensi, pertumbuhan dan prediktibilitas laba akuntansi, risiko beta, struktur modal, ukuran perusahaan, dan pengaruh industri terhadap koefisien respons laba akuntansi. Laba rugi selisih kurs dapat digunakan sebagai proksi kualitas laba akuntansi, karena variabel tersebut merupakan gangguan persepsian yang terkandung dalam laba akuntansi. Hasil riset Collins dan Salatka (1993) menyatakan bahwa koefisien respons laba akuntansi meningkat secara substantif untuk perusahaan-perusahaan yang akuntansi untuk penjabaran laporan keuangannya (laba rugi selisih kursnya) dipengaruhi oleh standar SFAS No. 52.

Variabel independen yang merupakan faktor-faktor yang diduga memengaruhi menurut beberapa riset terdahulu di antaranya adalah: Persistensi laba akuntansi (Kormendi dan Lipe, 1987; Easton dan Zmijewski, 1989a; Collins dan Kothari, 1989, dan Lev dan Thiagarajan, 1993); pertumbuhan (Beaver *et al.*, 1980; Collins dan Kothari, 1989) dan prediktibilitas laba akuntansi (Lipe, 1990) juga terbukti merupakan determinan koefisien respons laba akuntansi. Collins dan Kothari (1989) dan Easton dan Zmijewski, 1989a menyatakan bahwa risiko beta berpengaruh terhadap koefisien respons laba akuntansi. Dhaliwal *et al.* (1991) memberikan bukti empiris bahwa koefisien respons laba akuntansi lebih rendah untuk perusahaan yang mempunyai leverage sangat tinggi.

Berdasar hasil-hasil riset terdahulu yang telah ditelaah secara kritis maka dapat diilustrasikan sebagaimana pada Gambar 9.1.



Gambar 10.1 Rerangka Konseptual Riset Koefisien Respons Laba

# Akuntansi

Metode Riset Akuntansi.indb 176

16/08/2017 14.43.08

Keterangan Gambar 10.1:

**Rerangka Konseptual Riset Koefisien Respon Laba Akuntansi**

UE	= <i>Unexpected Earnings</i>
CAR	= <i>Cumulative Abnormal Returns</i>
KRLA	= Koefisien Respon Laba Akuntansi
LRSK	= Laba Rugi Selisih Kurs
PSLA	= Persistensi Laba Akuntansi
PTLA	= Pertumbuhan Laba Akuntansi
PDLA	= Prediktibilitas Laba Akuntansi
RB	= Risiko Beta
SM	= Struktur Modal
UP	= Ukuran Perusahaan
PI	= Pengaruh Industri

## 6. Formulasi Hipotesis

Hipotesis diformulasikan atas dasar teori (hasil riset terdahulu yang relevan).

- a. Hipotesis Pengaruh LRSK terhadap KRLA
  - 1) LRSK berpengaruh terhadap KRLA
  - 2) Investor merespons berbeda terhadap tiga metode akuntansi Laba Rugi Selisih Kurs (Panel A, B dan C)
- b. Hipotesis faktor-faktor yang memengaruhi KRLA, yaitu faktor persistensi laba akuntansi (PSLA), pertumbuhan laba akuntansi (PTLA), prediktibilitas laba akuntansi (PDLA), risiko beta (RB), dan struktur modal (SM).

## 7. Data

- a. Data sekunder (*archival data*), laporan keuangan dan harga saham perusahaan yang tercatat di bursa efek Jakarta.
- b. *Pooling data* yaitu *cross-sectional* 225 perusahaan (panel A: 134 perusahaan; panel B: 60 perusahaan dan panel C: 31 perusahaan) selama 7 tahun 1993-1999.
- c. Metode penyampelan bertujuan (*purposive sampling method*).

### 8. Model Regresi

Ada dua model persamaan regresi linear berganda yaitu sebagai berikut.

a. Model persamaan regresi pertama

$$CAR_{it} = \beta_0 + \beta_1 UE_{it} + \beta_2 RT_{it} + \varepsilon_{it}$$

$CAR_{it}$  → studi peristiwa jendela pendek (5 hari).

$UE_{it}$  → RW (analisis sensitifitas: UEMM)

$RT_{it}$  → adj. untuk studi peristiwa jendela panjang (krisis)

b. Model persamaan regresi kedua

$$KRLA_{it} = \beta_0 + \beta_1 LRSK_{it} + \beta_2 PSLA_{it} + \beta_3 PTLA_{it} + \beta_4 PDLA_{it} + \beta_5 RB_{it} + \beta_6 SM_{it} + \beta_7 UP_{it} + \beta_8 PI_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

$KRLA_{it}$  = koefisien respon laba akuntansi

$LRSK_{it}$  = laba rugi selisih kurs

$PSLA_{it}$  = persistensi laba akuntansi

$PTLA_{it}$  = pertumbuhan laba akuntansi

$PDLA_{it}$  = risiko beta

$SM_{it}$  = struktur modal

$UP_{it}$  = ukuran perusahaan

$PI_{it}$  = pengaruh industri

### 9. Teknik Analisis

Teknik Analisis Regresi Linear Berganda dan data diestimasi menggunakan OLS.

a. Model Pertama

→  $KRLA = \alpha_1$  yang diperoleh dari persamaan pertama

b. Model Kedua

→ menguji pengaruh LRSK terhadap KRLA

→ menguji pengaruh PSLA, PTLA, PDLA, RB dan SM terhadap KRLA.

Kriteria pengujian meliputi pengujian ketepatan model (uji F) dan uji signifikansi variabel (uji t), dengan kriteria sebagai berikut.

a. Nilai F dan nilai signifikansi probabilitas (p), pada tingkat signifikansi  $\alpha$  sebesar 5%. Jika nilai  $p \leq 0,05$  maka dinyatakan bahwa model yang

diformulasikan sudah tepat. Jika nilai  $p > 0,05$  maka dinyatakan bahwa model yang diformulasikan belum tepat.

- b. Nilai  $t$  dan nilai signifikansi probabilitas ( $p$ ), pada tingkat signifikansi  $\alpha$  sebesar 5%. Jika nilai  $p < 0,05$  maka dinyatakan ada pengaruh variabel independen terhadap dependen (hipotesis alternatif didukung). Jika nilai  $p > 0,05$  maka dinyatakan tidak ada pengaruh variabel independen terhadap dependen (hipotesis alternatif ditolak).

## 10. Hasil Empiris <sup>116</sup>

Ringkasan hasil analisis regresi linear berganda dan uji beda adalah sebagai berikut.

- Nilai statistik  $F = 2,541$  ( $p = 0,01$ ), signifikan pada level  $\alpha < 5\%$
- Nilai statistik  $t$  untuk LRSK =  $-2,567$  ( $p = 0,01$ ), signifikan pada level  $\alpha < 5\%$
- Nilai statistik  $t$  untuk PSLA =  $1,731$  ( $p = 0,08$ ), signifikan pada level  $\alpha < 10\%$
- Nilai statistik  $t$  untuk PDLA =  $3,270$  ( $p = 0,00$ ), signifikan pada level  $\alpha < 5\%$
- Nilai statistik  $t$  untuk UP =  $-1,739$  ( $p = 0,08$ ), signifikan pada  $\alpha < 10\%$
- Nilai statistik  $t$  untuk PTLA, RB dan SM tidak signifikan.
- Uji beda koefisien regresi (<sup>19</sup>):
  - Metode P (B) dan KS:  $t$  hitung =  $0,90$  ( $t$  tabel =  $1,96$ ), tidak signifikan. <sup>19</sup>
  - Metode P (B) dan KP:  $t$  hitung =  $0,044$  ( $t$  tabel =  $1,96$ ), tidak signifikan. <sup>19</sup>
  - Metode KS dan KP:  $t$  hitung =  $0,047$  ( $t$  tabel =  $1,96$ ), tidak signifikan.

## 11. Simpulan <sup>11</sup>

- Laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing berpengaruh signifikan terhadap koefisien respons laba akuntansi. Artinya besar kecilnya atau ada tidaknya laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing dapat menentukan berkualitas atau tidaknya laba akuntansi suatu perusahaan.
- Investor merespons tidak berbeda terhadap tiga metoda laba rugi selisih kurs. Artinya apa pun metode yang digunakan untuk melaporkan laba rugi selisih kurs akibat transaksi mata uang asing pasar akan merespons tidak berbeda. Jadi perusahaan dapat

melaporkan dengan metoda *di-expense*, dikapitalisasi sebagian atau dikapitalisasi penuh.

- c. Persistensi dan prediktabilitas laba akuntansi serta ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap koefisien respons laba akuntansi. Artinya kualitas laba dapat ditentukan dari laba yang mempunyai kemampuan prediksi tinggi dan persisten.

## 12. Kontribusi Riset dan Rekomendasi

### a. Teori

- 1) Laba (rugi) selisih kurs akibat pejabaran laporan keuangan (Collins dan Salatka, 1993) dan akibat transaksi mata uang asing (penelitian ini) berpengaruh signifikan negatif terhadap koefisien respons laba akuntansi. Jadi, ada generalisasi hasil penelitian yang menunjukkan pengaruh laba (rugi) selisih kurs terhadap koefisien respons laba akuntansi.
- 2) Faktor-faktor yang memengaruhi koefisien respons laba akuntansi adalah laba (rugi) selisih kurs, persistensi, dan prediktabilitas laba akuntansi serta ukuran perusahaan (faktor-faktor tersebut menjadi faktor yang dominan pengaruhnya dibanding dengan pertumbuhan laba akuntansi, risiko beta dan struktur modal).

### b. Empiris

- 1) Meningkatkan kebermanfaatan informasi akuntansi untuk pengambilan keputusan bagi para pemakannya (dengan memahami kebutuhan informasi bagi para pemakainya).
- 2) Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai sumber inspirasi untuk mendasari, mendukung atau menolak, dan memperbaiki praktek.

### c. Kebijakan

- 1) Dasar untuk mengevaluasi keberadaan peraturan BAPEPAM No. VIII G10 (Kep. 49/PM/1998).
- 2) Dasar untuk mengevaluasi ISAK No. 4.

Penelitian ini dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan (*stakeholder*) untuk meningkatkan koefisien laba akuntansi sehingga dapat menjelaskan kualitas laba perusahaan. Peneliti berikutnya dapat menguji kembali atau mengembangkan pengaruh variabel independen lain terhadap koefisien laba akuntansi pada periode dan fenomena yang berbeda.

**CONTOH HASIL RISET AKUNTANSI MANAJEMEN (SISTEM INFORMASI AKUNTANSI), CHANDRARIN & INDRIANTORO (1997)**

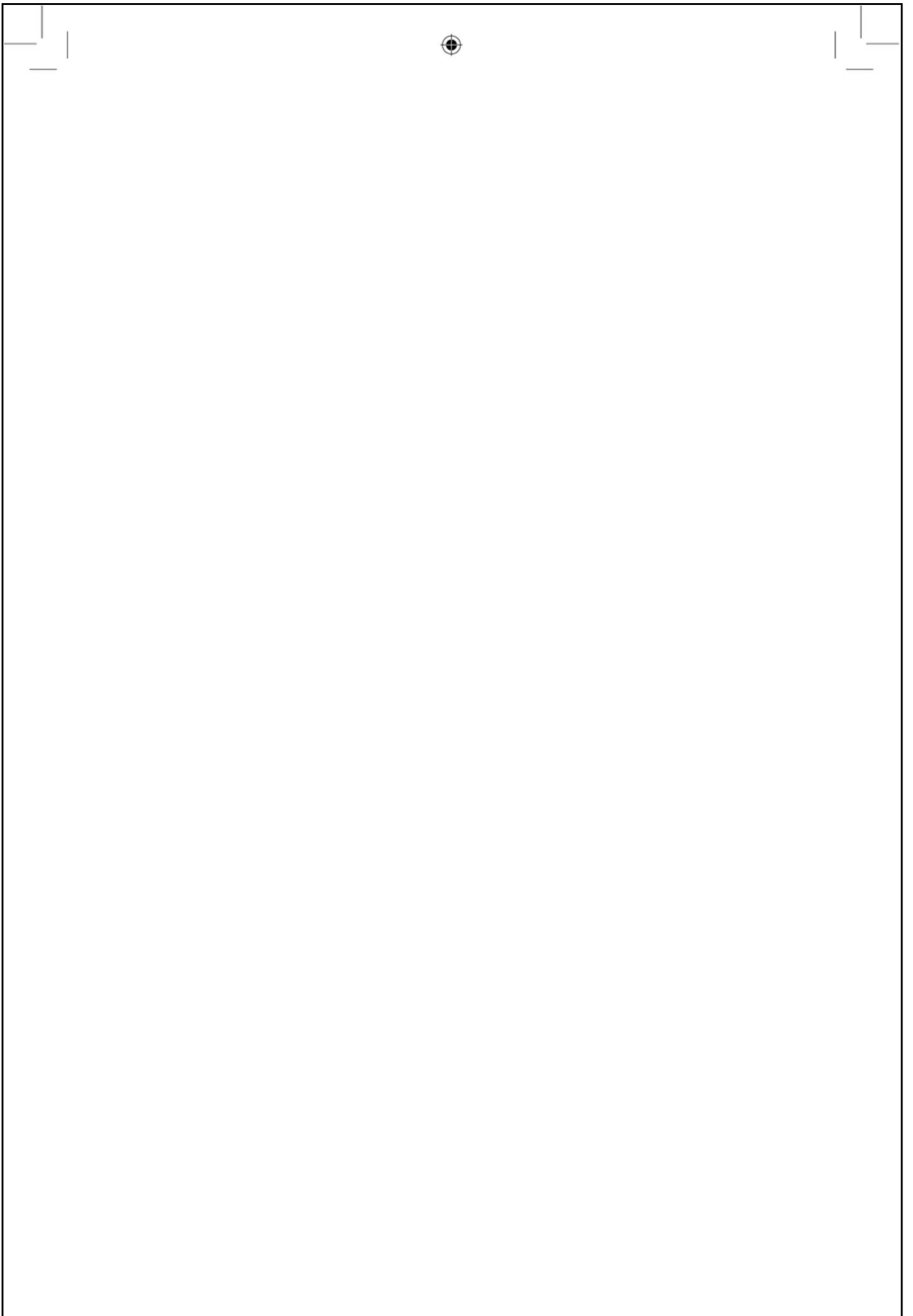
25

1. Judul: Hubungan Antara Partisipasi dengan Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Berbasis Komputer: Suatu Tinjauan Dua Faktor Kontijensi.
2. Publikasi di Jurnal: Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia 12(2): ....
3. Naskah dapat diunduh di *i-lib.ugm.ac.id*

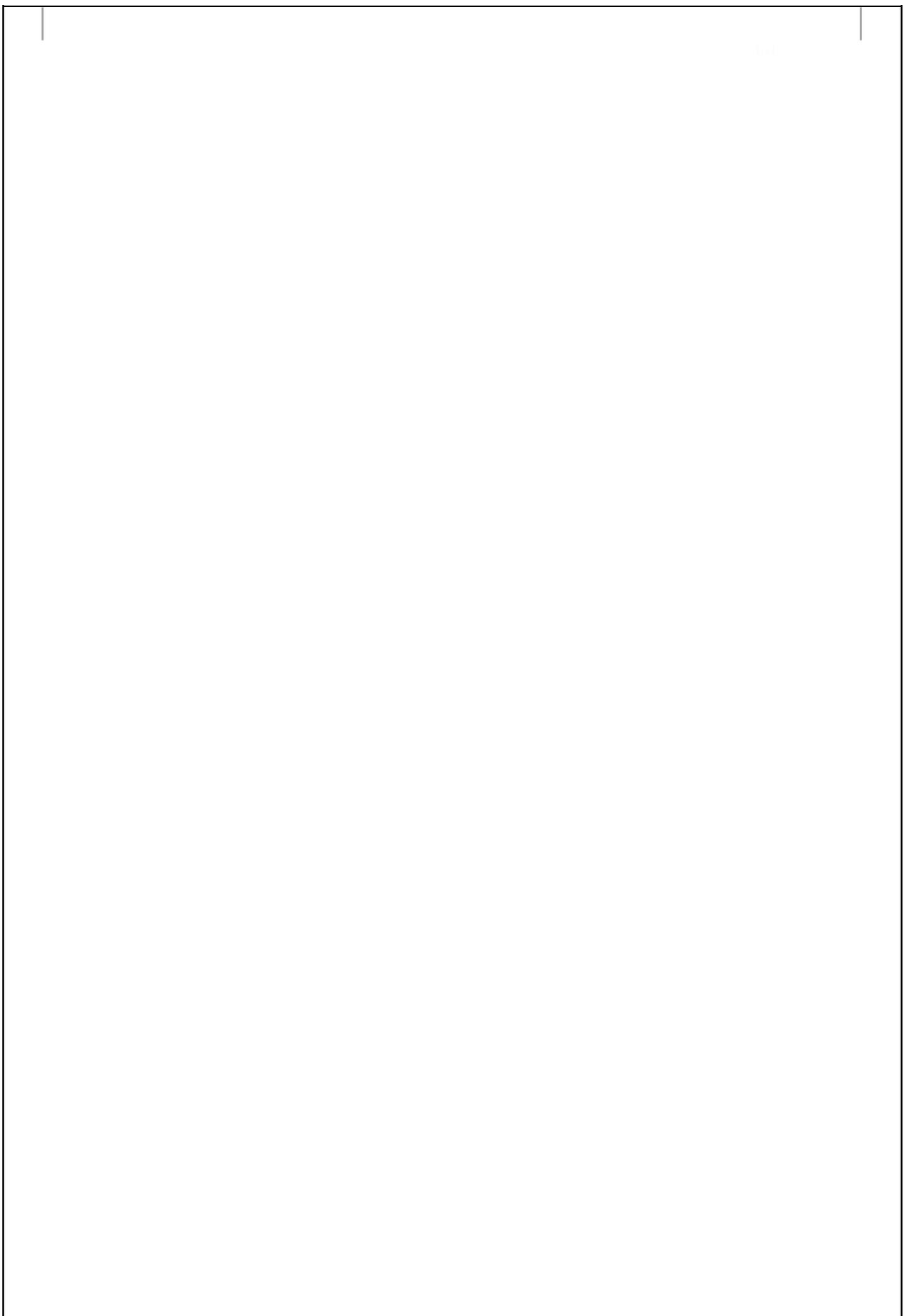
**CONTOH USULAN RISET AKUNTANSI YANG TERKAIT DENGAN DISIPLIN ILMU EKONOMI (CHANDRARIN ET AL. FORTCOMING 2017)**

24

1. Judul: The Effect of Financial Inclusion on Economic Growth and Their Implication on Income Equality: A Comparative Study Between Indonesia and Malaysia.
2. Research Proposal: International Research Collaboration and Scientific Publication.
3. Naskah dapat diunduh di *website simlitabmas* ristek dikti melalui peneliti.







# Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif

## ORIGINALITY REPORT

13%

SIMILARITY INDEX

12%

INTERNET SOURCES

1%

PUBLICATIONS

3%

STUDENT PAPERS

## PRIMARY SOURCES

1	<a href="http://tantyyuzni.wordpress.com">tantyyuzni.wordpress.com</a> Internet Source	2%
2	<a href="http://ridsabs.blogspot.com">ridsabs.blogspot.com</a> Internet Source	1%
3	<a href="http://media.neliti.com">media.neliti.com</a> Internet Source	1%
4	<a href="http://jurnals.files.wordpress.com">jurnals.files.wordpress.com</a> Internet Source	<1%
5	<a href="http://www.scribd.com">www.scribd.com</a> Internet Source	<1%
6	<a href="http://repository.uinjkt.ac.id">repository.uinjkt.ac.id</a> Internet Source	<1%
7	<a href="http://eprints.undip.ac.id">eprints.undip.ac.id</a> Internet Source	<1%
8	<a href="http://www.suaramerdeka.com">www.suaramerdeka.com</a> Internet Source	<1%
9	<a href="http://journal.stiewidyagamalumajang.ac.id">journal.stiewidyagamalumajang.ac.id</a> Internet Source	<1%
10	Submitted to Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia Student Paper	<1%
11	<a href="http://juzz71.wordpress.com">juzz71.wordpress.com</a> Internet Source	<1%
12	<a href="http://dokumen.tips">dokumen.tips</a> Internet Source	<1%

13	<a href="http://eprints.uny.ac.id">eprints.uny.ac.id</a> Internet Source	<1%
14	<a href="http://e-journal.kopertis4.or.id">e-journal.kopertis4.or.id</a> Internet Source	<1%
15	<a href="http://ryanrahmadi99.blogspot.com">ryanrahmadi99.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
16	<a href="http://blognyaekonomi.files.wordpress.com">blognyaekonomi.files.wordpress.com</a> Internet Source	<1%
17	Submitted to iGroup Student Paper	<1%
18	<a href="http://slideplayer.info">slideplayer.info</a> Internet Source	<1%
19	<a href="http://repository.usu.ac.id">repository.usu.ac.id</a> Internet Source	<1%
20	<a href="http://digilib.unimed.ac.id">digilib.unimed.ac.id</a> Internet Source	<1%
21	<a href="http://es.scribd.com">es.scribd.com</a> Internet Source	<1%
22	<a href="http://library.um.ac.id">library.um.ac.id</a> Internet Source	<1%
23	<a href="http://pt.scribd.com">pt.scribd.com</a> Internet Source	<1%
24	<a href="http://lppm.undip.ac.id">lppm.undip.ac.id</a> Internet Source	<1%
25	Submitted to University of South Australia Student Paper	<1%
26	<a href="http://repository.unhas.ac.id">repository.unhas.ac.id</a> Internet Source	<1%
27	<a href="http://menarailmuku.blogspot.com">menarailmuku.blogspot.com</a> Internet Source	<1%

28	<a href="https://eprints.uns.ac.id">eprints.uns.ac.id</a> Internet Source	<1%
29	<a href="https://documents.mx">documents.mx</a> Internet Source	<1%
30	Submitted to Universitas Negeri Surabaya The State University of Surabaya Student Paper	<1%
31	Submitted to Universitas International Batam Student Paper	<1%
32	<a href="https://mariberlajarbersama.blogspot.com">mariberlajarbersama.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
33	<a href="https://library.binus.ac.id">library.binus.ac.id</a> Internet Source	<1%
34	<a href="https://www.slideshare.net">www.slideshare.net</a> Internet Source	<1%
35	<a href="https://repository.upi.edu">repository.upi.edu</a> Internet Source	<1%
36	<a href="https://repository.radenintan.ac.id">repository.radenintan.ac.id</a> Internet Source	<1%
37	<a href="https://www.medwelljournals.com">www.medwelljournals.com</a> Internet Source	<1%
38	Submitted to Udayana University Student Paper	<1%
39	<a href="https://www.edukasi-aub.net">www.edukasi-aub.net</a> Internet Source	<1%
40	Submitted to University of Newcastle Student Paper	<1%
41	Submitted to Surabaya University Student Paper	<1%
42	<a href="https://a-research.upi.edu">a-research.upi.edu</a> Internet Source	<1%

---

43	<b>Submitted to Universitas Muria Kudus</b> Student Paper	<1%
44	<b>ejournal.jrai-iai.org</b> Internet Source	<1%
45	<b>jurnal.unej.ac.id</b> Internet Source	<1%
46	<b>id.scribd.com</b> Internet Source	<1%
47	<b>www.patenindonesia.co.id</b> Internet Source	<1%
48	<b>supardisaminja.blogspot.com</b> Internet Source	<1%
49	<b>accounting.feb.ub.ac.id</b> Internet Source	<1%
50	<b>Submitted to Trisakti University</b> Student Paper	<1%
51	<b>inayah2710.blogspot.com</b> Internet Source	<1%
52	<b>Submitted to Universitas Negeri Jakarta</b> Student Paper	<1%
53	<b>Submitted to Universitas Muhammadiyah Surakarta</b> Student Paper	<1%
54	<b>Submitted to Universitas Diponegoro</b> Student Paper	<1%
55	<b>Submitted to Universitas Sebelas Maret</b> Student Paper	<1%
56	<b>www.engineerspress.com</b> Internet Source	<1%
57	<b>www.myjurnal.my</b> Internet Source	<1%

---

---

58	<a href="#">Submitted to University of Central Lancashire</a> Student Paper	<1%
59	<a href="#">hpcrates.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
60	<a href="#">vinakmaula.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
61	<a href="#">katalog.ub.uni-bielefeld.de</a> Internet Source	<1%
62	<a href="#">biounmuha.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
63	<a href="#">175.45.184.28</a> Internet Source	<1%
64	<a href="#">Submitted to Asia e University</a> Student Paper	<1%
65	<a href="#">isa7695.wordpress.com</a> Internet Source	<1%
66	<a href="#">ejournal.unikama.ac.id</a> Internet Source	<1%
67	<a href="#">www.jurnal.unsyiah.ac.id</a> Internet Source	<1%
68	<a href="#">profdoc.um.ac.ir</a> Internet Source	<1%
69	<a href="#">www.allbusiness.com</a> Internet Source	<1%
70	<a href="#">fr.scribd.com</a> Internet Source	<1%
71	<a href="#">digilib.uin-suka.ac.id</a> Internet Source	<1%
72	<a href="#">wahyurahmadiwahyu.blogspot.com</a> Internet Source	<1%

---

73	<a href="http://www.repository.uinjkt.ac.id">www.repository.uinjkt.ac.id</a> Internet Source	<1%
74	<a href="http://www.stiebankbpdjateng.ac.id">www.stiebankbpdjateng.ac.id</a> Internet Source	<1%
75	<a href="http://docslide.us">docslide.us</a> Internet Source	<1%
76	<a href="http://www.iqfuse.com">www.iqfuse.com</a> Internet Source	<1%
77	<a href="http://repository.unpas.ac.id">repository.unpas.ac.id</a> Internet Source	<1%
78	<a href="http://rei-ajah.blogspot.com">rei-ajah.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
79	<a href="http://1skripsi-akuntansi.blogspot.com">1skripsi-akuntansi.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
80	Submitted to Taylor's Education Group Student Paper	<1%
81	Submitted to Emirates Aviation College, Aerospace & Academic Studies Student Paper	<1%
82	Submitted to Universitas Pendidikan Indonesia Student Paper	<1%
83	Submitted to Syiah Kuala University Student Paper	<1%
84	Submitted to STIE Perbanas Surabaya Student Paper	<1%
85	<a href="http://www.statsdata.my.id">www.statsdata.my.id</a> Internet Source	<1%
86	<a href="http://repository.perbanasinstitute.ac.id">repository.perbanasinstitute.ac.id</a> Internet Source	<1%
87	<a href="http://prisilia-nirmala.blogspot.co.id">prisilia-nirmala.blogspot.co.id</a> Internet Source	<1%

88	<a href="http://fekon.unand.ac.id">fekon.unand.ac.id</a> Internet Source	<1%
89	<a href="http://salintaruh.blogspot.com">salintaruh.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
90	<a href="http://wahyu-barubuat.blogspot.com">wahyu-barubuat.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
91	<a href="http://repository.widyatama.ac.id">repository.widyatama.ac.id</a> Internet Source	<1%
92	<a href="http://kuliah-kelas-karyawan.com">kuliah-kelas-karyawan.com</a> Internet Source	<1%
93	<a href="http://sna.akuntansi.unikal.ac.id">sna.akuntansi.unikal.ac.id</a> Internet Source	<1%
94	<a href="http://digilib.sunan-ampel.ac.id">digilib.sunan-ampel.ac.id</a> Internet Source	<1%
95	<a href="http://www.docstoc.com">www.docstoc.com</a> Internet Source	<1%
96	<a href="http://eprints.perbanas.ac.id">eprints.perbanas.ac.id</a> Internet Source	<1%
97	<a href="http://arulteam.blogspot.com">arulteam.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
98	<a href="http://tie02.blogspot.com">tie02.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
99	<a href="http://sutriakumalasari.blogspot.com">sutriakumalasari.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
100	<a href="http://ejournal-s1.undip.ac.id">ejournal-s1.undip.ac.id</a> Internet Source	<1%
101	<a href="http://www.buenastareas.com">www.buenastareas.com</a> Internet Source	<1%
102	<a href="http://magisterakutansi.blogspot.com">magisterakutansi.blogspot.com</a> Internet Source	<1%

103	<a href="http://www.julfahmisalim.com">www.julfahmisalim.com</a> Internet Source	<1%
104	<a href="http://www.e-jurnal.com">www.e-jurnal.com</a> Internet Source	<1%
105	<a href="http://bungsunda88.wordpress.com">bungsunda88.wordpress.com</a> Internet Source	<1%
106	<a href="http://suryalin-suryalin.blogspot.com">suryalin-suryalin.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
107	<a href="http://semangadmu.blogspot.com">semangadmu.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
108	<a href="http://www.pps.unud.ac.id">www.pps.unud.ac.id</a> Internet Source	<1%
109	<a href="http://eprints.upnjatim.ac.id">eprints.upnjatim.ac.id</a> Internet Source	<1%
110	<a href="http://www.bi.go.id">www.bi.go.id</a> Internet Source	<1%
111	<a href="http://ojs.unud.ac.id">ojs.unud.ac.id</a> Internet Source	<1%
112	<a href="http://www.uppsatser.se">www.uppsatser.se</a> Internet Source	<1%
113	<a href="http://hotmanpohan.blogspot.com">hotmanpohan.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
114	<a href="http://haryramadhon.files.wordpress.com">haryramadhon.files.wordpress.com</a> Internet Source	<1%
115	<a href="http://research.ui.ac.id">research.ui.ac.id</a> Internet Source	<1%
116	<a href="http://eprints.iain-surakarta.ac.id">eprints.iain-surakarta.ac.id</a> Internet Source	<1%
117	<a href="http://search.crossref.org">search.crossref.org</a> Internet Source	<1%

118	<a href="http://eprints.ums.ac.id">eprints.ums.ac.id</a> Internet Source	<1%
119	<a href="http://conferences.uin-malang.ac.id">conferences.uin-malang.ac.id</a> Internet Source	<1%
120	<a href="http://kalladaud.blogspot.ca">kalladaud.blogspot.ca</a> Internet Source	<1%
121	<a href="http://oldkesra.menkokesra.go.id">oldkesra.menkokesra.go.id</a> Internet Source	<1%
122	<a href="http://scholar.unand.ac.id">scholar.unand.ac.id</a> Internet Source	<1%
123	<a href="http://repository.unib.ac.id">repository.unib.ac.id</a> Internet Source	<1%
124	<a href="http://www.mitrariset.com">www.mitrariset.com</a> Internet Source	<1%
125	<a href="http://www.nirmala.co">www.nirmala.co</a> Internet Source	<1%
126	<a href="http://statmat.id">statmat.id</a> Internet Source	<1%
127	<a href="http://repo.iain-tulungagung.ac.id">repo.iain-tulungagung.ac.id</a> Internet Source	<1%
128	<a href="http://www.repository.ugm.ac.id">www.repository.ugm.ac.id</a> Internet Source	<1%
129	<a href="http://www.chrislongmore.co.uk">www.chrislongmore.co.uk</a> Internet Source	<1%
130	<a href="http://studentjournal.petra.ac.id">studentjournal.petra.ac.id</a> Internet Source	<1%
131	<a href="http://pekomik.blogspot.com">pekomik.blogspot.com</a> Internet Source	<1%
132	<a href="http://www.unpad.ac.id">www.unpad.ac.id</a> Internet Source	<1%

133	140.113.16.58 Internet Source	<1%
134	www.pendidikanekonomi.com Internet Source	<1%
135	repository.uinsu.ac.id Internet Source	<1%
136	dasartukangpamer.wordpress.com Internet Source	<1%
137	Salim A., Colfer C.J.P., McDougall C.. "Panduan cara pemberian skor dan analisis untuk menilai kesejahteraan manusia", Center for International Forestry Research (CIFOR), 2000 Publication	<1%
138	jurnalskripsitesis.wordpress.com Internet Source	<1%
139	www.stiemahardhika.ac.id Internet Source	<1%
140	www.coursehero.com Internet Source	<1%
141	prasetiyoardyy.blogspot.com Internet Source	<1%
142	www.bpk.go.id Internet Source	<1%
143	devitaindriani04.blogspot.com Internet Source	<1%
144	libsysdigi.library.illinois.edu Internet Source	<1%
145	cepamagz.com Internet Source	<1%
146	issuu.com Internet Source	<1%

147

Joni J. Young. "Making up users", Accounting, Organizations and Society, 2006

Publication

<1%

148

International Journal of Accounting and Information Management, Volume 17, Issue 1 (2009-06-21)

Publication

<1%

Exclude quotes Off

Exclude matches Off

Exclude bibliography Off